



Universidad Nacional Mayor de San Marcos

Universidad del Perú. Decana de América

Facultad de Ciencias Contables

Escuela Profesional de Gestión Tributaria

**Gasto tributario del impuesto general a las ventas y su
incidencia en la recaudación y formalización de
contribuyentes en Perú**

TESIS

Para optar el Título Profesional de Contador Público

AUTOR

Paula Denisse GARCÍA MALPICA

ASESOR

Adolfo SANTA CRUZ MIRANDA

Lima, Perú

2017



Reconocimiento - No Comercial - Compartir Igual - Sin restricciones adicionales

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/>

Usted puede distribuir, remezclar, retocar, y crear a partir del documento original de modo no comercial, siempre y cuando se dé crédito al autor del documento y se licencien las nuevas creaciones bajo las mismas condiciones. No se permite aplicar términos legales o medidas tecnológicas que restrinjan legalmente a otros a hacer cualquier cosa que permita esta licencia.

Referencia bibliográfica

García, P. (2017). *Gasto tributario del impuesto general a las ventas y su incidencia en la recaudación y formalización de contribuyentes en Perú* [Tesis de pregrado, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Ciencias Contables, Escuela Profesional de Gestión Tributaria]. Repositorio institucional Cybertesis UNMSM.



UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
(Universidad del Perú, DECANA DE AMÉRICA)

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
VICEDECANATO ACADÉMICO

DIRECCIÓN DE ESCUELA PROFESIONAL DE GESTIÓN TRIBUTARIA

ACTA N° 007-FCC-D-2017

ACTA DE EXAMEN SUSTENTACIÓN DE TESIS DE CONTADOR PÚBLICO
ESCUELA PROFESIONAL DE GESTIÓN TRIBUTARIA
Ciudad Universitaria, 11 de Diciembre de 2017

Siendo las 8:15 horas, cumpliendo con las disposiciones del Decanato y conforme a la Resolución Rectoral N° 53565 de fecha 15 de Marzo de 1978 y a las Resoluciones Rectorales N.° 01850-R-06 del 03 de mayo del 2006 y 01995-R-08 de fecha 5 de mayo del 2008, respectivamente, se reunió el Jurado Calificador nombrado según Resolución de Decanato N° 699 /FCC-D/17 de fecha 11 de diciembre de 2017, conformado por los siguientes docentes:

Responsable	:	Dr. Segundo Eloy Granda Carazas
Presidenta	:	Dra. Elsa Esther Choy Zevallos
Miembro	:	Mg. Víctor Ricardo Masuda Toyofuku
Asesor	:	Mg. Adolfo Santa Cruz Miranda

Quienes procedieron a evaluar y calificar la Sustentación de Tesis para Contador (a) Público (a) bajo la modalidad ☒ según el REGLAMENTO PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADOR PÚBLICO, Elaboración y sustentación de un trabajo de investigación (tesis) para obtener el título profesional de Contador; obteniéndose el siguiente resultado:

N°	Apellidos y Nombres	Código	Nota Final
			Letras Números
1	Srta. García Malpica Paula Denisse	12110286	Diecielle (10)

Siendo la 9:15 horas se dio por concluida la Sustentación de Tesis titulada: "Gasto Tributario del Impuesto General a las Ventas y su Incidencia en la Recaudación y Formalización de Contribuyentes en Perú" leída el Acta la misma que fue aprobada por unanimidad por los integrantes del Jurado Calificador en señal de conformidad, firman.

Dr. Segundo Eloy Granda Carazas
RESPONSABLE

Dra. Elsa Esther Choy Zevallos
PRESIDENTA

Mg. Víctor Ricardo Masuda Toyofuku
MIEMBRO

Mg. Adolfo Santa Cruz Miranda
MIEMBRO- ASESOR

Dedicatoria y agradecimientos

A mi familia por el apoyo incondicional que siempre me brindan, a mis queridos docentes Víctor Vargas Calderón, Nicko Gomero Gonzales, Adolfo Santa Cruz Miranda, Vladimir Rodríguez Cairo y Domingo Chumpitaz Ramos que me incentivaron y apoyaron en la investigación y el desarrollo profesional, al equipo del Instituto de Investigación de Ciencias Financieras y Contables de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos por la inmensa y constante dedicación en su labor.

ÍNDICE GENERAL

RESUMEN.....	7
ABSTRACT	8
CAPITULO 1: INTRODUCCIÓN	9
1.1. SITUACIÓN PROBLEMÁTICA	9
1.2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	11
1.2.1. Problema General	11
1.2.2. Problemas Específicos.....	11
1.3. JUSTIFICACIÓN.....	12
1.4. OBJETIVOS	13
1.4.1. Objetivo general	13
1.4.2. Objetivos específicos.....	13
1.5. HIPÓTESIS Y VARIABLES.....	14
1.5.1. Hipótesis General	14
1.5.2. Hipótesis Específicas.....	14
1.5.3. Identificación de variables.....	14
1.5.4. Matriz de consistencia	15
CAPITULO 2: MARCO TEÓRICO	16
2.1. ANTECEDENTES DE INVESTIGACIÓN	16
Estudios sobre la eficiencia de los beneficios tributarios.....	16
2.1.1. En América Latina	16
2.1.2. En Colombia.....	18
2.1.3. En Chile.....	21
2.2. BASES TEÓRICAS.....	25
2.2.1. Efecto de la Tributación en el Mercado	25
2.2.1.1. Orden Espontáneo del Mercado	25
2.2.1.2. Orden Constructivista de la Tributación	28
2.2.1.3. Eficiencia Económica y Recaudatoria.....	34
2.2.2. Gasto Tributario y Formalización de Contribuyentes	36
2.2.2.1. Beneficios y Gastos Tributarios	36
2.2.2.2. Formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes.....	40
2.3. MARCO CONCEPTUAL.....	41
2.4. MARCO LEGAL	46
a. Constitución política del Perú	46

b. NORMA VII: TRANSPARENCIA PARA LA DACION DE INCENTIVOS O EXONERACIONES TRIBUTARAS	47
c. Código Tributario.....	47
d. Texto Único Ordenado de la Ley de IGV e ISC del Decreto Legislativo 821, aprobado por el Decreto Supremo 055-99-EF.	49
e. Resolución de Superintendencia N°316-2012.....	50
 CAPÍTULO 3: METODOLOGÍA.....	54
3.1. Alcance.....	54
3.2. Diseño	54
3.3. Enfoque	54
3.4. Recolección de datos.....	54
3.5. Análisis de la información.....	55
 CAPITULO 4: RESULTADOS Y DISCUSIÓN	59
4.1. RESULTADOS.....	59
Análisis descriptivo de la variable Gasto Tributario (X).....	60
Análisis descriptivo de la variable Medianos y Pequeños Contribuyentes (Y2).....	63
Análisis de la relación entre el Gasto Tributario (X) y Recaudación Tributaria del IGV (Y1).	66
Análisis de la relación entre el Gasto Tributario (X) y la cantidad de Medianos y Pequeños Contribuyentes formales (Y2).	68
4.2. PRUEBA DE HIPÓTESIS.....	70
4.3. DISCUSIÓN	71
 CONCLUSIONES.....	73
RECOMENDACIONES.....	74
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	75

Lista de Tablas

Tabla N° 1 - Gasto Tributario (X), Medianos y Pequeños Contribuyentes (Y2) y Recaudación Tributaria del IGV (Y1) en Perú.

Tabla N° 2 - Estadísticos de Pearson para X y Y1.

Tabla N° 3 - Estadísticos de Pearson para X y Y2.

Lista de Cuadros

Cuadro N° 1 - Problemas que generan los Beneficios Tributarios.

Cuadro N° 2 - Recomendaciones ante los problemas que generan los Beneficios Tributarios.

Lista de Gráficos

Gráfico N° 1 - Porcentaje de Gasto Tributario estimado según Tipo de Imposición.

Gráfico N° 2 - Porcentaje de Gasto Tributario estimado según Tipo de Impuesto.

Gráfico N° 3 - Medianos y Pequeños Contribuyentes según régimen tributario en Perú 1999 y 2015.

Gráfico N° 4 - Medianos y Pequeños Contribuyentes según régimen tributario en Perú 1999 y 2015.

Gráfico N° 5 - Correlación de variables Gasto Tributario y la Recaudación tributaria del IGV 1999-2015.

Gráfico N° 6 - Correlación de variables Gasto Tributario y Medianos y Pequeños Contribuyentes 1999-2015.

RESUMEN

La presente investigación permitió explicar las razones por las que el Gasto Tributario (GT), generado por Beneficios Tributarios de exoneración e inafectación del IGV en Perú, es eficiente para la recaudación y formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes (MEPECOS). Sobre la base de dicho objetivo, se realizó un análisis descriptivo sobre la relación que hay entre las variables Gasto Tributario, Medianos y Pequeños Contribuyentes Formales y Recaudación Tributaria del IGV; además de un análisis cuantitativo correlacional, para lo cual se aplicó el coeficiente de correlación de Pearson y estimaciones cuantitativas mediante Mínimos Cuadrados Ordinarios. Del mismo modo, se utilizó el método deductivo para plantear conjeturas a partir de estudios realizados sobre la eficiencia de los beneficios tributarios en América Latina, Colombia y Chile.

De esta manera, se obtuvo como principales resultados que el grado de la relación entre el Gasto Tributario -generado por los Beneficios Tributarios- y el cumplimiento de sus objetivos estudiados, de recaudación y formalización tributaria, es fuerte. Además, se constató que el sentido de las relaciones mencionadas es positivo y se determinó así la eficiencia del Gasto Tributario.

Por consiguiente, se concluyó que el Gasto Tributario, generado por Beneficios Tributarios de exoneración e inafectación del IGV en Perú, es eficiente para la recaudación y formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes porque genera crecimiento recaudatorio y económico. Los aspectos importantes analizados fueron el nivel de Gasto Tributario anual y la eficiencia recaudatoria y económica del mismo.

Palabras Clave

Beneficios tributarios – Eficiencia recaudatoria – Complejidad de normas – Perú

ABSTRACT

The present investigation allowed explaining the reasons why the Tax Expenditure, generated by Tax Benefits of exoneration and tax unaffected of the IGV (similar to value added tax, VAT) in Peru, is efficient for the collection and formalization of Medium and Small Taxpayers. Based on this objective, a descriptive analysis was issued on the relationship between the variables Tax Expenditure, Medium and Small Taxpayers and Tax Collection of the IGV; in addition to a quantitative correlation analysis, for which the Pearson correlation coefficient and quantitative estimates were applied using Ordinary Least Squares. In the same way, the deductive method was used to raise conjectures based on studies on the efficiency of tax benefits in Latin America, Colombia and Chile.

In this way, it was obtained as main results that the degree of the relation between the Tax Expenditure - generated by the tax benefits - and the fulfillment of its objectives, exoneration and tax unaffected, studied is strong. In addition, it was found that the meaning of the aforementioned relationships is positive and the efficiency of tax benefits was determined.

Consequently, it was concluded that the Tax Expenditure, generated by Tax Benefits of exoneration and unavailability of the IGV in Peru, is efficient for the collection and formalization of Medium and Small Taxpayers because it generates revenue and economic growth. The important aspects analyzed were the level of annual Tax Expenditure and the collection and economic efficiency thereof.

Key words

Tax benefits - Tax collection efficiency - Complexity of standards - Peru

CAPITULO 1: INTRODUCCIÓN

1.1.SITUACIÓN PROBLEMÁTICA

El presente estudio se enfoca en la relación entre el Gasto Tributario (GT) -generado por los Beneficios Tributarios del IGV¹ de inafectación y exoneración-, la recaudación tributaria del IGV, y la formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes (MEPECOS).

Desde tal perspectiva, en Perú, desde 1999 se aplican Beneficios Tributarios de exoneración e inafectación del IGV, que generan Gasto Tributario, establecidos por ley, estos han sufrido modificaciones a lo largo de los años y se mantienen vigentes hasta la actualidad a pesar de que son de naturaleza temporal. Para que el Gasto Tributario compense su existir, debe cumplir con los objetivos para los que fueron creados. De este modo, uno de los objetivos principales del Estado al establecer los beneficios tributarios fue contrarrestar la informalidad de los MEPECOS, y por lo tanto aumentar así la formalización de contribuyentes, ya que esto a largo plazo contribuiría de manera eficiente a la economía –eficiencia económica-. Otro importante objetivo fue que el mencionado Gasto no influya perjudicialmente en la recaudación tributaria o fiscal del IGV –eficiencia recaudatoria-.

No obstante lo anterior, existen estudios realizados para América Latina, Colombia y Chile sobre Beneficios Tributarios, los cuales plantean que tales beneficios, y por lo tanto también el Gasto Tributario que genera, no son eficientes para el Estado; constituyendo ésta una premisa no absoluta, ya que dichos estudios solamente se basan en análisis

¹ Siglas de Impuestos General a las Ventas, similar al Impuesto al Valor Agregado (IVA).

cualitativos o cuantitativos basados principalmente en la variable inversión, no sobre Gasto Tributario precisamente. Por tal motivo, la problemática consiste en la necesidad de contar con evidencia empírica sobre la incidencia del Gasto Tributario, generado por Beneficios Tributarios de exoneración e inafectación del IGV en Perú, en la recaudación y formalización de MEPECOS; la misma que puede ser útil para otros estudios a nivel latinoamericano y que sirvan de base para el diseño e implementación de políticas tributarias más efectivas.

Dentro de este contexto, se recurren a teorías sobre el orden espontáneo del mercado y el orden constructivista de la tributación, para luego analizar desde un enfoque cuantitativo, la eficiencia del Gasto Tributario y la relación que tiene con la recaudación y formalización de contribuyentes en el Perú.

1.2.FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

1.2.1. Problema General

¿Por qué el Gasto Tributario, generado por Beneficios Tributarios de exoneración e inafectación del IGV en Perú, es eficiente para la recaudación y formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes?

1.2.2. Problemas Específicos

- Problema Específico N° 1

¿Qué relación existe entre el Gasto Tributario del Impuesto General a las Ventas y la Recaudación Tributaria anual en Perú?

- Problema Específico N° 2

¿Qué relación existe entre el Gasto Tributario del Impuesto General a las Ventas y la formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes en Perú?

1.3.JUSTIFICACIÓN

La presente investigación permite ampliar las bases teóricas sobre el Gasto Tributario generado por los Beneficios Tributarios de exoneración e inafectación del IGV. Los mencionados Beneficios son de naturaleza temporal porque al generar un gasto para el Estado, se establecen ciertos objetivos que al cumplirse dan paso a la eliminación progresiva de los mismos. Los objetivos en mención tienen como resultado Medianos y Pequeños Contribuyentes (MEPECOS) formalizados que contribuyen, recaudatoria y económicamente, al país a través del pago de impuestos; sin embargo, en Perú se siguen aplicando desde su creación (1999) hasta la actualidad. En consecuencia, resulta importante aplicar el conocimiento científico sobre el Gasto Tributario para conocer si es eficiente para la recaudación y formalización de MEPECOS, proponer recomendaciones y alternativas en caso esté perjudicando al sistema tributario peruano.

Por otro lado, se pretende estudiar el Gasto Tributario para analizar la relación que tiene con la formalización de MEPECOS y la recaudación tributaria anual del IGV. Es por ello que esta investigación resulta justificable porque dicho propósito beneficiará a la población en general y al Estado porque brinda conocimiento sobre la eficiencia del Gasto Tributario, con lo cual tendrán un criterio referente adicional para la toma de decisiones. Los resultados de este estudio serán una referencia para desarrollar conocimiento científico que sustente el Gasto Tributario y su relación con las variables estudiadas.

1.4.OBJETIVOS

1.4.1. Objetivo general

Explicar por qué el Gasto Tributario, generado por Beneficios Tributarios de exoneración e inafectación del IGV en Perú, es eficiente para la recaudación y formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes.

1.4.2. Objetivos específicos

- Objetivo Específico N° 1

Determinar la relación que existe entre el Gasto Tributario del Impuesto General a las Ventas y la Recaudación Tributaria anual en Perú.

- Objetivo Específico N°2

Determinar la relación que existe entre el Gasto Tributario del Impuesto General a las Ventas y la formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes en Perú.

1.5.HIPÓTESIS Y VARIABLES

1.5.1. Hipótesis General

El Gasto Tributario, generado por Beneficios Tributarios de exoneración e inafectación del IGV en Perú, es eficiente para la recaudación y formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes porque influye positivamente en el crecimiento recaudatorio y económico.

1.5.2. Hipótesis Específicas

- Hipótesis N° 1

H1: “Existe una relación directa entre el Gasto Tributario del Impuesto General a las Ventas y la Recaudación Tributaria anual.”

- Hipótesis N° 2

H2: “Existe una relación directa entre el Gasto Tributario del Impuesto General a las Ventas y la cantidad de Medianos y Pequeños Contribuyentes formales.”

1.5.3. Identificación de variables

- Variable independiente (X): Gasto Tributario
- Variable dependiente (Y1): Recaudación Tributaria anual del IGV
- Variable dependiente (Y2): Medianos y Pequeños Contribuyentes formales

1.5.4. Matriz de consistencia

PROBLEMA	OBJETIVOS	HIPÓTESIS	VARIABLES
Problema principal	Objetivo General	Hipótesis General	Identificación de Variables
¿Por qué el Gasto Tributario, generado por Beneficios Tributarios de exoneración e inafectación del IGV en Perú, es eficiente para la recaudación y formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes?	Explicar por qué el Gasto Tributario, generado por Beneficios Tributarios de exoneración e inafectación del IGV en Perú, es eficiente para la recaudación y formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes.	El Gasto Tributario, generado por Beneficios Tributarios de exoneración e inafectación del IGV en Perú, es eficiente para la recaudación y formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes porque influye positivamente en el crecimiento recaudatorio y económico.	Variable independiente (X) Gasto tributario
			Dimensiones: X.1. Eficiencia de Gasto Tributario generado por los beneficios tributarios.
Problemas Específicos	Objetivos Específicos	Hipótesis específicas	Variable dependiente (Y1) Recaudación Tributaria
a) ¿Qué relación existe entre el Gasto Tributario del Impuesto General a las Ventas y la Recaudación Tributaria anual en Perú?	a) Determinar la relación que existe entre el Gasto Tributario del Impuesto General a las Ventas y la Recaudación Tributaria anual en Perú.	Existe una relación directa entre el Gasto Tributario del Impuesto General a las Ventas y la Recaudación Tributaria anual.	Variable dependiente (Y2) Medianos y Pequeños Contribuyentes formalizados
b) ¿Qué relación existe entre el Gasto Tributario del Impuesto General a las Ventas y la formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes en Perú?	b) Determinar la relación que existe entre el Gasto Tributario del Impuesto General a las Ventas y la formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes en Perú.	Existe una relación directa entre el Gasto Tributario del Impuesto General a las Ventas y la cantidad de Medianos y Pequeños Contribuyentes formales.	Dimensiones: Y.1. Eficiencia recaudatoria. Y.2. Eficiencia económica.

CAPITULO 2: MARCO TEÓRICO

2.1. ANTECEDENTES DE INVESTIGACIÓN

Estudios sobre la eficiencia de los beneficios tributarios

Teniendo en cuenta que la tributación –teoría del orden constructivista- ejerce un efecto en el mercado –teoría del orden espontáneo-, y siendo ambos relativos a las distintas corrientes de pensamiento, se toman como bases teóricas los estudios y análisis explicados en los siguientes párrafos.

2.1.1. En América Latina

Para el caso de América Latina, el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) elaboró un Documento de Debate para analizar la efectividad y la eficiencia de los beneficios tributarios.

Según Jerónimo Roca (2010, p. 2) en el Documento de Debate² desarrollado por el BID, la posición actualmente dominante en la literatura sobre incentivos fiscales e inversión es que los **factores no tributarios son más importantes como determinantes del monto y la calidad de la inversión** que los **beneficios tributarios**, particularmente en el caso de los países en desarrollo. Los factores no tributarios habitualmente destacados son

² Los “Documentos de debate” y las presentaciones son preparados por funcionarios del Banco y otros profesionales como material de apoyo para eventos. Suelen producirse en plazos muy breves de publicación y no se someten a una edición o revisión formal. La información y las opiniones que se presentan en estas publicaciones son exclusivamente de los autores y no expresan ni implican el aval del Banco Interamericano de Desarrollo, de su Directorio Ejecutivo ni de los países que representan.

estabilidad política, seguridad jurídica, política macroeconómica no distorsiva, calidad de la fuerza de trabajo y condición de la infraestructura.

En efecto, se recalca que los factores tributarios no son determinantes para que un país prospere económicamente, por lo tanto no deben aplicarse con tanta complejidad como se hace en el caso de Perú. Basta revisar el marco legal de los beneficios tributarios de inafectación y exoneración del IGV para apreciar la falta de simplicidad de la norma.

Siguiendo con lo determinado por el BID, Roca (2010, pp. 3-4) afirma que “pese a esto, los países en desarrollo no han renunciado al uso de los beneficios tributarios con el propósito de aumentar la inversión. (...) Ahora bien, si se acepta que los países en desarrollo deben otorgar incentivos fiscales a la inversión para compensar el costo-extra que supone hacer negocios en los mismos, lo primero que se debe exigir a dichos incentivos es, precisamente, que no introduzcan más carencias en el clima de negocios. A este respecto: primero se debe **establecer un techo al monto del gasto tributario** asociado a los incentivos fiscales, que debería ser aprobado anualmente con el Presupuesto. Y entre otros, la **estabilidad y simplicidad del sistema tributario** son características apreciadas por los inversores y, por tanto, los beneficios tributarios no deberían conspirar contra las mismas.”

En ese sentido, en el caso que los países en vía de desarrollo tengan beneficios tributarios, estos deberán considerar lo siguiente:

- Establecer un **límite** al monto del gasto tributario a través de un presupuesto anual.
- **Estabilidad y simplicidad** del sistema tributario.
- Los beneficios tributarios no implican renuncia fiscal.
- Los beneficios tributarios **más efectivos serían aquellos que directamente reducen el costo de invertir.**

Un punto que se resalta sobre el documento de debate es que la eficiencia compara los beneficios y los costos del incentivo. Por lo tanto, un beneficio tributario será costo-eficiente si los beneficios que de él se derivan superan a los costos que supone. De ello se rescata que:

- **Medir la efectividad de un beneficio tributario implica medir sus beneficios** (Análisis costo-beneficio).
- Sólo los proyectos con baja tasa de retorno financiera y alta tasa de retorno económica calificarían para recibir incentivos fiscales.
- Debe haber una **concesión discrecional** —y no automática— de los beneficios tributarios.

De acuerdo a lo mencionado, lo importante está en medir si el beneficio real que se recibirá por la aplicación del beneficio tributario será significativo, y que el criterio para ampliar el plazo o condiciones se dé a través de un correcto consenso.

Otra conclusión que se deriva de lo analizado por el BID es sobre la evaluación teórica de los Beneficios Tributarios a través de la Eficiencia Fiscal mediante la cual puede compararse (a) el aumento de la recaudación provocado por el crecimiento de la inversión atribuible al beneficio tributario con (b) el gasto tributario.

2.1.2. En Colombia

La Fedesarrollo-DIAN³ (2005, p. 1) de Colombia, en el estudio que realizó sobre la eficiencia del sistema tributario colombiano, analiza la estructura tributaria colombiana desde una perspectiva comparada y proclama que el análisis de los efectos de la tributación sobre la inversión, el crecimiento y la generación de empleo formal es indispensable para el diseño y debate del sistema tributario.

El trabajo compara en varios aspectos el sistema tributario colombiano con los de otros países latinoamericanos, donde resalta que Colombia tiene:

- **Carga tributaria muy alta** para el sector formal empresarial
- **IVA complejo de administrar** (dadas las numerosas tasas y tipos de exenciones).

³ La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), entidad colombiana adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Adicionalmente, los cambios en las leyes son demasiado frecuentes, lo que crea una gran inestabilidad tributaria. Con lo mencionado podemos ver una de las coincidencias que tiene con el sistema tributario peruano.

En síntesis, el sistema tributario Colombiano se caracteriza por constantes cambios que producen inestabilidad para contribuyentes, complejidad para su interpretación, e inequidad, sobre todo con relación al tratamiento de los diferentes sectores. En el mismo estudio se plantea que se requiere una reforma integral, en aras de mayor simplicidad y equidad, sin afectar de forma importante los ingresos tributarios totales. Cambios en esta dirección deben contribuir a reducir la informalidad e incrementar la competitividad de la economía. Además consideran que este es el principal cuello de botella que hoy por hoy impide un comportamiento más dinámico de la inversión, el empleo y, por tanto, el crecimiento económico. (Fedesarrollo-DIAN, 2005, p. 5)

De esta manera se hace evidente la preocupación que genera la complejidad de la normativa colombiana, lo que tiene como consecuencia directa que la aplicación de la misma no sea eficiente.

Las recomendaciones generales del estudio de la Fedesarrollo-DIAN (2005, p. 5) colombiana son:

1. Se debe propender por elevar el grado de **formalización** de la economía. La recaudación está exageradamente **concentrada** en muy pocos contribuyentes, en contra de las mejores prácticas internacionales⁴.
2. La reforma debería apuntar a la **simplicidad** de la estructura tributaria. Se debe reducir el número de gravámenes y recurrir impuestos especiales solo en casos extraordinarios.
3. Se entiende que el gobierno central tiene un problema de sostenibilidad fiscal. Por tanto, se recomienda un paquete que tenga un efecto relativamente neutral sobre los ingresos tributarios.

⁴ Caso que se repite en Perú, analizado en esta investigación posteriormente.

Sobre las recomendaciones específicas que da la Fedesarrollo-DIAN (2005, p. 6), se pueden recoger las siguientes sobre las exoneraciones (exenciones) e inafectaciones (no afectación) al IGV (IVA):

- **Eliminar exenciones al IVA por sectores.** Esto rompe la cadena de producción necesaria para tener un recaudo eficiente. En este momento, casi 60% de las ventas del sector agropecuario corresponden a bienes excluidos (tasa cero).
- Acabar con la categoría de **bienes excluidos**⁵ en el recaudo del IVA. Esto implica mantener solo las categorías de gravados y exentos, lo cual elimina las distorsiones administrativas causadas por los bienes excluidos.

Prosigue afirmando que al adoptarse un sistema tributario simple y con más contribuyentes, aumentaría la productividad de los impuestos (posiblemente al reducir costos administrativos de recolección y reducir las oportunidades de evasión), y estos aspectos no cuantificables pueden tener un efecto positivo importante en el largo plazo. Algunos aspectos del sistema tributario colombiano están bien diseñados, como las provisiones de depreciación, la posibilidad de diferir pérdidas hacia el futuro, la forma en que se recauda el impuesto a la gasolina, los dividendos no se gravan dos veces (como en muchos países) y la indexación por inflación. Una reforma debería tener una derogación de todo lo que no esté incluido en la nueva ley, con el fin de unificar, consolidar y simplificar el régimen tributario. (Fedesarrollo-DIAN, 2005, p. 10).

Como se observa, en el caso de Colombia los principales problemas son:

- Falta de formalización
- Recaudación concentrada en pocos contribuyentes
- Carga tributaria muy alta
- IVA complejo de administrar.

Y las recomendaciones que da la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en resumen, son las siguientes:

- ✓ Elevar el nivel de formalización
- ✓ Apuntar a la simplicidad
- ✓ Eliminar las exenciones al IVA por sectores

⁵ Entendido como inafectación tributaria en el caso de Perú.

- ✓ Acabar con los bienes excluidos (inafectaciones)

2.1.3. En Chile

El trabajo de Serra (1998, p. 2) evalúa la eficiencia del sistema tributario chileno, presenta algunas características que reducen su eficiencia y concluye con algunas proposiciones para aumentar la eficiencia del sistema tributario. La evaluación que realiza el autor se enfoca en los **costos de recaudación**, aunque trata aspectos de equidad marginalmente, uno de esos costos es el **gasto tributario** que realiza la Administración Tributaria.

Como se aprecia, uno de los factores determinantes de los costos de recaudar son los gastos realizados por la Administración Tributaria, los que son fundamentales en la determinación de la eficiencia de los beneficios tributarios.

En cuanto al IVA (IGV), según Yañez⁶ (2014, p. 1), es una forma de tributación al gasto en consumo que se caracteriza por ser más eficiente que otras alternativas para gravar el gasto, al no generar efecto pirámide y cascada. Y hace énfasis en que “al no producir efecto cascada deja de inducir a la integración vertical de las empresas por razones tributarias. Hay que tener cuidado con las exenciones del IVA las cuales atentan contra lo indicado”. Según lo indica el mismo estudio de Yañez, **los gastos tributarios del IVA** son crecientes en monto absoluto en el tiempo pero son más relevantes las **exenciones y hechos no gravados**⁷, 54,1% del total.

En ese sentido, se determina que, en el caso de Chile, las exoneraciones e inafectaciones del IGV son un tema delicado para tratar en un sistema tributario, debido a que son parte significativa de los gastos tributarios.

De acuerdo a la investigación realizada por Michael Jorratt De Luis⁸ (1996, p. 4), la capacidad recaudatoria es función de la tasa legal, la amplitud de la base imponible, y las

⁶ Yañez Enríquez realizó la investigación académica del CET – Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile analizando factores fundamentales sobre la tributación en este país.

⁷ Entendidos como inafectaciones en el caso de Perú.

⁸ Se desempeñó como Jefe de Estudios del SII –Servicio de Impuestos Internos el servicio público que tiene a su cargo la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos de Chile (es decir, quedan excluidos los impuestos externos, como por ejemplo típicamente los aranceles) fiscales, o de otro carácter en que tenga interés el Fisco y cuyo control no esté especialmente encomendado a un organismo distinto. El ámbito de su competencia delimita, a su vez, el ámbito de aplicación de la normativa tributaria chilena.

facilidades y disposición de los contribuyentes para evadir o eludir los impuestos. Las dos primeras variables inciden sobre la última; así por ejemplo, una tasa excesivamente alta puede inducir a algunas personas a evadir parte de sus impuestos, o bien, **una exención tributaria o un tratamiento especial puede generar espacios de evasión que antes no existían.**

Siguiendo lo planteado, se advierte que las exenciones o exoneraciones más que soluciones, pueden generar problemas y por lo tanto no contribuir a la economía del país y recaudación fiscal. Por tal motivo, se hace evidente que en el caso de Chile los beneficios tributarios tampoco son eficientes en cuanto a los objetivos para los cuales fueron creados tales como crecimiento económico, recaudatorio o formalización de contribuyentes.

Como síntesis sobre todo el marco teórico sobre los tres casos presentados, se puede rescatar los análisis respectivos en los siguientes cuadros:

Cuadro N° 1

Problemas que generan los Beneficios Tributarios

Concepto	AL	Co	Chi
- Alto grado de informalidad	X	X	
- Concentración de la recaudación en pocos contribuyentes		X	
- Carga tributaria muy alta	X	X	
- Estructura tributaria compleja	X	X	X
- Disposiciones que limitan beneficios			X
- Concesión automática de los beneficios tributarios	X		

Fuente: Estudios presentados en el marco teórico

Elaboración: Propia

AL = América Latina

Co = Colombia

Chi= Chile

Cuadro N° 2

Recomendaciones ante los problemas que generan los Beneficios Tributarios

Detalle	AL	Co	Chi
- Elevar nivel de formalización	X	X	
- Eliminar exenciones al IGV por sectores		X	
- Eliminar la categoría de bienes inafectos		X	
- Medir la efectividad de los beneficios tributarios	X		
- Apuntar a la simplicidad	X	X	X
- Incentivar el consumo de bienes o servicios	X		X

Fuente: Estudios presentados en el marco teórico

Elaboración: Propia

AL = América Latina

Co = Colombia

Chi= Chile

2.2. BASES TEÓRICAS

2.2.1. Efecto de la Tributación en el Mercado

Existen dos teorías que resultan aplicables a los conceptos de mercado y tributación, la teoría del orden espontáneo y la del orden constructivista respectivamente.

2.2.1.1. Orden Espontáneo del Mercado

Respecto al orden espontáneo del mercado defendido por Hayek⁹ (1982, p. 31), determina que existe un orden o sistema espontáneo que se genera por sí solo, el cual funciona correctamente siempre y cuando la intervención del Estado¹⁰ se reduzca al mínimo que sea necesario.

Siguiendo la línea de pensamiento referida, el mercado es espontáneo porque se da sin tener un orden estructurado previo, solo nace desde el momento en que se quiere realizar un intercambio para satisfacer alguna necesidad, desarrollando así un sistema espontáneo.

Aplicando lo enunciado por Hayek, en ese sistema espontáneo, las tasas de interés se mueven de acuerdo a las fuerzas del mercado y sin que el Gobierno intervenga. En ese sentido, la tributación no es parte del orden espontáneo ya que comprende las normas establecidas por el hombre para reglamentar los impuestos, tasas y contribuciones que el Gobierno establezca según ciertos parámetros y requisitos, en cambio el Mercado existe por sí solo, es decir sin que haya alguna norma pre-establecida.

⁹ Friedrich A. Hayek nacido en Viena en 1899, filósofo y economista de la Escuela Austríaca, Premio Nobel en Economía en 1974, influenciado por Ludwig Von Mises, considerado por muchos uno de los padres del liberalismo moderno. Ha sido también uno de los mayores críticos de la economía planificada y socialista.

¹⁰ Intervención gubernamental o intervención del Estado en la economía nace como el instrumento temporal por el cual el poder público penetra en el sistema económico, para corregir las contradicciones, problemas y crisis internas del sistema económico liberal.

Hayek (1982, p. 65) resalta la importancia de los precios del mercado¹¹, que son esenciales para acumular información¹² para que no esté dispersa e inaccesible. En el caso que se trate de reemplazar o controlar el mercado, surge entonces un problema de información o conocimiento. El mismo autor advierte que la planificación económica que realiza el Gobierno, a través de la legislación o establecimiento de normas, posiblemente por parte de personas bien intencionadas, a la larga resulta en totalitarismo¹³.

En ese entender, la planificación económica realizada, a cabalidad, por el Estado y hecha con una facultad discrecional restringida para algunos, no resulta beneficiosa para el mercado ya que este tiene por naturaleza ser espontáneo y acomodarse a las situaciones que se presenten.

Indeed my main contention will be that the tautologies, of which formal equilibrium analysis in economics essentially consists, can be turned into propositions which tell us anything about causation in the real world only in so far as we are able to fill those formal propositions with definite statements about how knowledge is acquired and communicated (Hayek, 1937, p. 1). Según el Dr. José González Taboada (s.f., p. 4), Hayek se cuestiona si en efecto el análisis formal de la economía comunica información alguna sobre la realidad y ataca el modelo de equilibrio¹⁴, expresando que el mismo consistía esencialmente de tautologías¹⁵.

De este modo, Hayek determinó que el elemento práctico que se encuentra en la teoría económica, el único que podría verificarse, está formado por proposiciones sobre la forma de obtener información.

Ahora bien, la información, tomada como el conocimiento que poseen tanto los compradores como vendedores dentro de una economía, debe ser equitativa y

¹¹ Término técnico que Hayek denominaba como orden o sistema espontáneo.

¹² Hayek prefirió el término información en lugar de conocimiento.

¹³ Para Hayek, la ley, que no es lo mismo que legislación creada por el ser humano, surge espontáneamente producto de las acciones humanas, tanteo y error, pero no del diseño humano.

¹⁴ Del que Keynes era el principal propulsor. Los modelos keynesianos son utilizados para identificar el nivel de equilibrio y analizar las interrupciones de los mercados de bienes y servicios, es decir, estudiar los niveles relativos tanto de producción como los ingresos agregados. Su obra principal, Teoría general del empleo, el interés y el dinero en 1936.

¹⁵ Tautología es un término que proviene de un vocablo griego y que hace referencia a la repetición de un mismo pensamiento a través de distintas expresiones.

distribuirse libremente, siguiendo en este sentido con la naturaleza del orden espontáneo que es la principal idea de Hayek.

Retomando lo mencionado sobre la planificación económica por parte del gobierno, Hayek (1945, pp. 520-521) introduce entonces, el problema de cómo asegurar el uso eficiente de los recursos y donde nace la referida planificación. Entonces la cuestión está en cómo se debe planificar. Puede haber tres posibilidades. Lo primero, planificación central¹⁶, lo segundo es libre competencia, el sistema u orden espontáneo. Un punto intermedio es delegar la planificación a un grupo de industrias organizadas, lo que ahora se conoce como monopolio.

Es así que se aprecia distintos modelos en cuanto a la planificación económica que es posible instaurar y que realmente se emplea en la actualidad, tanto en Perú como en otras sociedades y ámbitos.

Según Hayek (1945, p. 521), para saber cuál de los sistemas “is likely to be more efficient depends mainly on the question under which of them we can expect that fuller use will be made of the existing knowledge”. Taboada (s.f., p. 6) determina que de acuerdo a Hayek el sistema más eficiente de los tres será aquel que mejor uso haga de la información existente. Si será más exitoso poner a la disposición de una autoridad central toda la información que necesita y que originalmente está dispersa entre muchos individuos, o proveer información adicional a cada individuo para que sus planes puedan sincronizarse con los de los demás. Hayek favorece la planificación individual, la libre competencia, porque entiende que sólo el individuo conoce sus circunstancias particulares de tiempo y espacio (time and place), lo que le da una ventaja sobre los demás individuos. Debe entonces dejársele tomar sus propias decisiones o cooperar activamente en la toma de decisiones conjuntas.

En ese sentido, la libertad económica es lo más importante para Hayek y por lo tanto es algo que se debe proteger para que no se pierda el sentido de espontaneidad que posee el mercado. Es así que el individuo sabe realmente lo que necesita y en qué circunstancias satisface tal demanda, tomando ciertas

¹⁶ El socialismo que Hayek concluye en sus libros que sólo puede llevar al totalitarismo.

decisiones para llevar a cabo su fin; sin embargo, cuando se controlan sus acciones por medio del Gobierno, nace un problema.

El mencionado problema tiene solución, según el pensamiento de Hayek planteado por Taboada (s.f., p. 7), por el sistema de precios. Los precios reflejan la información necesaria de acuerdo a cada situación para que cada individuo pueda tomar decisiones correcta y oportunamente. No podría funcionar ningún sistema si no posee precios porque estos sirven para enlazar las acciones separadas de cada individuo. Por ello, son el mecanismo fundamental para poder comunicar información. El individuo es inducido a realizar acciones que son de interés general aun cuando lo que busca es el interés propio.

Por ello, el conocimiento que está de manera dispersa ayuda, aunque no sea directamente su fin, al interés de la mayoría incluso cuando se persiga un interés personal o propio.

La civilización descansa en el hecho de que todos nos beneficiamos de un conocimiento que no poseemos (...). Y una de las maneras en las que la civilización nos ayuda a superar esa limitación en la extensión del conocimiento individual consiste en superar la ignorancia no mediante la adquisición de un mayor conocimiento, sino mediante la utilización del conocimiento que ya exista ampliamente disperso (Hayek, 1982, pp. 70-71).

En efecto, la ignorancia del conocimiento es lo que limita el bienestar general de una sociedad en todo sentido, de esa manera no se puede prosperar en los aspectos importantes de las naciones tales como la economía. El orden espontáneo resulta fundamental para la correcta dispersión de información necesaria y oportuna que hay en el mercado, crucial para la toma de decisiones.

2.2.1.2. Orden Constructivista de la Tributación

Giuliani Fonrouge (1997, p. 309) define el tributo como “una prestación obligatoria comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho”.

Sobre los impuestos, se puede citar lo que afirma Vitti de Marco (1946, p. 35): “El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales.”

El constructivismo es el modelo que sostiene que una persona, tanto en los aspectos cognitivos, sociales y afectivos del comportamiento, no es un mero producto del ambiente ni un simple resultado de sus disposiciones internas, sino una **construcción propia** que se va produciendo día a día como resultado de la interacción de estos dos factores. En consecuencia, según la posición constructivista, **el conocimiento no es una copia de la realidad, sino una construcción del ser humano**, esta construcción se realiza con los esquemas que la persona ya posee, con conocimientos previos, o sea con lo que ya construyó en su relación con el medio que lo rodea (Gladys Sanhueza Moraga, s.f.).

Siendo así, en contraposición a la teoría del orden espontáneo, el orden constructivista se basa en parámetros establecidos por el hombre según las necesidades que se presentan y es así que nace el conocimiento construido por la persona.

Entonces el modelo constructivista se centra en la persona, en sus propias construcciones mentales que parten de las experiencias que ha tenido. Según Sanhueza, se considera que tal construcción se da:

- a) Cuando el sujeto interactúa con el objeto del conocimiento, según Piaget¹⁷ (1997, pp. 15-16) (...)el desarrollo mental durante los dieciocho primeros meses de la existencia es particularmente rápido y de importancia especial, porque el niño elabora a ese nivel el conjunto de las subestructuras cognoscitivas que servirán de punto de partida a sus construcciones perceptivas e intelectuales ulteriores, así como cierto número de reacciones afectivas elementales, que determinarán de algún modo su afectividad subsiguiente. (...)Ahora bien, a falta de lenguaje y de función

¹⁷ Jean William Fritz Piaget (1896-1980) fue un epistemólogo, psicólogo y biólogo suizo, considerado como el padre de la epistemología genética, famoso por sus aportes al estudio de la infancia y por su teoría constructivista del desarrollo cognoscitivo. Sus obras que desarrollan su teoría se desarrollaron en 1926 hasta 1955.

simbólica, esas construcciones se efectúan apoyándose exclusivamente en percepciones y movimientos, esto es, mediante una coordinación sensomotora de las acciones, sin que intervengan la representación o el pensamiento.

En ese sentido, Piaget plantea que el ser humano, en los primeros meses de vida, construye percepciones de la realidad a través del contacto que tiene con su entorno más cercano, y aún sin intervención del pensar. En ese sentido, la realidad está formada por las ideas que se construyen en contacto con la misma, producto de la capacidad que se tenga para conocerla.

- b) Cuando esto lo realiza en interacción con otros, según Vigotsky¹⁸ (1995, p. 53), en la construcción de un complejo asociativo, el niño puede añadir una figura al objeto alrededor del cual se nuclea, porque es del mismo color, otro porque es similar al central en forma o tamaño, o cualquier otro atributo que pueda asemejarsele.

Sanhueza afirma que para Vigotsky el medio social es crucial para el aprendizaje, pensaba que lo produce la integración de los factores social y personal. El fenómeno de la actividad social ayuda a explicar los cambios en la conciencia y fundamenta una teoría psicológica que unifica el comportamiento y la mente. El entorno social influye en la cognición por medio de sus "instrumentos", es decir, sus objetos culturales (autos, máquinas) y su lenguaje e instituciones sociales (iglesias, escuelas). El cambio cognoscitivo es el resultado de utilizar los instrumentos culturales en las interrelaciones sociales y de internalizarlas y transformarlas mentalmente. La postura de Vigotsky es un ejemplo del constructivismo dialéctico, porque recalca la interacción de los individuos y su entorno.

¹⁸ Lev Semenovich Vigotsky, nació en Rusia en el año 1896. Sus ideales eran netamente marxistas, pero propugnaba el pensamiento revisionista. En el campo de la preparación intelectual, cursó las materias de Psicología, filosofía y literatura. Obtuvo el título en leyes en la Universidad de Moscú en el año 1917. Su principal obra fue *Pensamiento y Lenguaje* (1934). Planteó la Teoría Sociocultural

- c) Cuando es significativo para el sujeto, según Ausubel¹⁹ (1963, p. 3), en el aprendizaje por descubrimiento, lo que va a ser aprendido no se da en su forma final, sino que debe ser re-construido por el alumno antes de ser aprendido e incorporado significativamente en la estructura cognitiva.

Por lo tanto, según Sanhueza, su principal aporte es su modelo de enseñanza por exposición, para promover el aprendizaje significativo en lugar del aprendizaje de memoria. Este modelo consiste en explicar o exponer hechos o ideas. Este enfoque es de los más apropiados para enseñar relaciones entre varios conceptos, pero antes los alumnos deben tener algún conocimiento de dichos conceptos. Otro aspecto en este modelo es la edad de los estudiantes, ya que ellos deben manipular ideas mentalmente, aunque sean simples. Por esto, este modelo es más adecuado para los niveles más altos de primaria en adelante. Otro aporte al constructivismo son los organizadores anticipados, los cuales sirven de apoyo al alumno frente a la nueva información, funciona como un puente entre el nuevo material y el conocimiento actual del alumno. Estos organizadores pueden tener tres propósitos: dirigir su atención a lo que es importante del material; resaltar las relaciones entre las ideas que serán presentadas y recordarle la información relevante que ya posee.

De acuerdo a lo comentado, se hace evidente que el constructivismo tiene distintas corrientes de acuerdo a cómo se enfoque la construcción del pensamiento humano y de las normas que puedan establecerse. Por lo tanto esto se aplica a la tributación ya que esta no surgió naturalmente, sino por creación del ser humano.

Respecto al constructivismo, se puede recalcar el ensayo de Hayek (1970, p. 86) sobre los ‘errores del constructivismo’ en el cual expresa su crítica a esta teoría:

“Me pareció necesario introducir el término ‘constructivismo’ para designar específicamente un modo de pensar que en forma engañosa ha

¹⁹ David Paul Ausubel, psicólogo y pedagogo estadounidense fue una de las personalidades más importantes del constructivismo. Ausubel plantea que el aprendizaje del alumno depende de la estructura cognitiva previa que se relaciona con la nueva información, debe entenderse por "estructura cognitiva", al conjunto de conceptos, ideas que un individuo posee en un determinado campo del conocimiento, así como su organización.

sido a menudo descrito en el pasado como ‘racionalismo’. La concepción básica de este constructivismo puede ser quizás expresada en la forma más simple por la fórmula aparentemente inocente, que expresa que, habiendo creado el hombre las instituciones de la sociedad y de la civilización, debe ser también el mismo hombre capaz de alterarlas a su voluntad para satisfacer sus anhelos o deseos. Hace ya casi 50 años desde que, con gran impresión, oí por primera vez esta fórmula. (...).

El hombre carecía de razón antes de la civilización. Ambas evolucionaron juntas. Nos basta considerar el lenguaje, que hoy día nadie piensa que fue ‘inventado’ por un ser racional, para ver qué razón y civilización se desarrollan en constante interacción mutua”²⁰.

El constructivismo en síntesis, según Hayek, induce erróneamente a pensar que la moral, la ley, las artes y las instituciones sociales pueden justificarse solo en cuanto correspondan a un propósito preconcebido.

La tributación entonces, según los tres autores mencionados, pertenece al orden constructivista ya que el racionalismo constructivista de los sistemas tributarios parte del diseño humano y las normas tributarias son de naturaleza tal que encajan en lo descrito.

Por otro lado, según el estudio de Antonio Itriago M. y Miguel Itriago M. (2002, p. 21) titulado “A Flaw in Comparative Studies of the Tax Benefits for NGOs in Latin America” es importante precisar sobre la inadecuada comprensión de los conceptos que se establezcan legalmente sobre **beneficios tributarios** así como el impacto real en la práctica.

Es por ello que es preciso tener en claro cuál es el origen o naturaleza de la tributación, con lo cual se analiza a los beneficios tributarios como creación humana a través de parámetros para organizar los impuestos que según criterios establecidos deben aplicarse, están inafectos o exonerados. Lo mencionado está de acuerdo al orden constructivista explicado.

²⁰ Con esta afirmación Hayek muestra su disconformidad con el pensamiento constructivista el cual expresa como incorrecto.

El IPE (s.f.)²¹ afirma en su página web que los beneficios tributarios están constituidos por aquellas exoneraciones, deducciones y tratamientos tributarios especiales que implican una reducción en las obligaciones tributarias para ciertos contribuyentes. Estas herramientas significan una reducción en los recaudos del Estado. Sin embargo, su aplicación está vinculada a ciertos objetivos como el desarrollo de algunas regiones, la promoción de algunos sectores económicos, la generación de empleo y el fomento de la inversión extranjera y nacional. En teoría, los beneficios tributarios constituyen incentivos, otorgados por el Estado con la finalidad de **ayudar a conseguir objetivos económicos y sociales que incrementen el crecimiento y el desarrollo del país**. No obstante, cabe mencionar que la aplicación de estos beneficios disminuye la eficiencia recaudatoria, aumenta los costos de recaudación y, de no ser aplicadas correctamente, pueden reducir la equidad y transparencia del sistema tributario. A pesar de sus efectos negativos para el fisco, en un gran número de países se aplica este tipo de herramientas.

En ese sentido, el fin de los beneficios tributarios es obtener mejoras económicas y sociales que en general apoyen al crecimiento y desarrollo del país, pero al aplicarlos muchas veces incorrectamente, se pierde el fin primordial y pasan a ser un inconsistente Gasto Tributario para el Estado, más que un mecanismo para ayudar al correcto funcionamiento del sistema tributario a través de la formalización, por ejemplo.

La “teoría de la desgravación tributaria” o “teoría de la liberación tributaria” planteada por Oscar Iván Barco (2009) se refiere a la visión integral de estos mencionados beneficios tributarios.

Según Francisco J. Ruiz de Castilla Ponce de León (2013, pp. 1-2), Pedro Montero Traibel y Oscar Iván Barco señalan que desde la segunda mitad del siglo XX se vienen realizando importantes investigaciones para el desarrollo de la teoría sobre la “imposición tributaria”, mediante el estudio de materias tales como la hipótesis de incidencia (descripción legal del hecho que es capaz de generar el nacimiento

²¹ El Instituto Peruano de Economía (IPE) es una institución privada sin fines de lucro, cuyo propósito es la promoción del desarrollo equilibrado y sostenido del Perú mediante el perfeccionamiento de la economía de mercado. Para ello, sus actividades se enfocan en proponer la discusión de las medidas de política económica y alternativas de solución a las reformas inconclusas.

de la obligación tributaria) y la propia obligación tributaria (acreedor, deudor, base imponible, alícuota, crédito y extinción) que, en buena cuenta, tienen que ver con la estructura general del tributo. (...) En resumen el punto de partida son los hechos que bien podrían generar cargas tributarias, pero el punto de llegada resulta ser la inexistencia, eliminación o reducción de estas cargas. Aquí se aprecia el fenómeno de la desgravación o liberación de la carga tributaria.

En la mencionada teoría, se evidencia que la Administración Tributaria tiene efectivamente la potestad constructivista, siguiendo la línea de pensamiento planteada, de gravar hechos a través de la imposición en la norma de hechos imposables pero también puede dejar de gravar hechos, inafectar o exonerar algunos bienes o situaciones que según su criterio lo ameriten.

En conclusión, la tributación pertenece al orden constructivista, la principal razón para tal aseveración es que está compuesta de normas que, al ser creación del ser humano, son parte del racionalismo, característica puntual de esta corriente de pensamiento. Por lo tanto la presente investigación se enfoca en este campo constructivista, en el cual la exoneración e inafectación del IGV son parte de los beneficios tributarios que se aplican en Perú; se analiza así la eficiencia recaudatoria –a través de los ingresos tributarios- y eficiencia económica –a través de la formalización de MEPECOS-.

2.2.1.3. Eficiencia Económica y Recaudatoria

a. Eficiencia Económica

Stiglitz (1988) afirma que la evaluación de un programa público suele exigir sopesar sus consecuencias para la eficiencia económica y la distribución de la renta. Un objetivo esencial de la economía del bienestar es ofrecer un modelo con el que poder realizar sistemáticamente estas evaluaciones. La economía del bienestar es la rama de la economía que se ocupa de las cuestiones normativas (p. 111).

De esta manera, se resalta la importancia de analizar la eficiencia económica que tiene la implementación de una normativa de carácter público y de controlarla evaluando el desarrollo de la misma.

Los economistas cuando evalúan las distintas políticas posibles ponen especial énfasis en la eficiencia económica. Critican los impuestos porque reducen los incentivos para trabajar, los monopolios porque restringen la producción y presionan al alza sobre los precios. Para medir el valor monetario de una ineficiencia, utilizan exactamente la misma metodología que para medir el valor monetario de un proyecto (...). Es decir, los economistas se preguntan ¿a qué estaría dispuesta a renunciar una persona para que se erradicara la ineficiencia? (Stiglitz, 2015, pp. 241-2).

Es así que la eficiencia económica existe y se puede evaluar a través de los incentivos, el costo de oportunidad, las inversiones, la producción y los precios. Por ello se plantea la evaluación de uno de los objetivos de los beneficios tributarios, si realmente incentiva y logra la formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes, y así evaluar su eficiencia económica.

Igualmente, Stiglitz (2015) establece dentro de las 5 características deseables de un sistema tributario que debe reunir condiciones, dentro de las cuales la primera que menciona es “la eficiencia económica: no debe interferir en la asignación eficiente de los recursos” (p. 583).

Entonces se plantea en esta misma línea de pensamiento si los beneficios que generan gasto tributario interfieren en la asignación de los recursos que da el Estado para ser, de esta forma, realmente eficientes. Es por ello que se analiza los efectos que genera el gasto tributario en el cumplimiento de uno de sus objetivos: la formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes.

b. Eficiencia Recaudatoria

El hecho de que los ingresos recaudados para financiar los bienes públicos se obtengan mediante impuestos (...) que influyen significativamente en los

incentivos, tiene algunas consecuencias importantes por lo que hace a la provisión eficiente de bienes públicos. (Stiglitz, 2015, p. 172).

El Estado a través del presupuesto determina cuál será el gasto tributario que se realizará en el año y al igual que lo mencionado en el párrafo anterior, influyen significativamente en las inversiones y por lo tanto también en las decisiones de los contribuyentes. La presente investigación se centra en la eficiencia recaudatoria –además de la eficiencia económica mencionada en los párrafos precedentes- que se genera por el aumento de la formalización de los contribuyentes a los cuales está dirigido.

Por consiguiente, el Estado debe definir bien sus objetivos tributarios y de acuerdo a ello poder llegar a cumplirlos adecuadamente, logrando también una eficiencia recaudatoria.

2.2.2. Gasto Tributario y Formalización de Contribuyentes

2.2.2.1. Beneficios y Gastos Tributarios

a. Beneficios Tributarios

Según el Instituto Peruano de Economía, en su página web oficial plantea que los beneficios tributarios están constituidos por aquellas exoneraciones, deducciones y tratamientos tributarios especiales que implican una reducción en las obligaciones tributarias para ciertos contribuyentes. Estas herramientas significan una reducción en los recaudos del Estado. Sin embargo, su aplicación está vinculada a ciertos objetivos como el desarrollo de algunas regiones, la promoción de algunos sectores económicos, la generación de empleo y el fomento de la inversión extranjera y nacional. En teoría, los beneficios tributarios constituyen incentivos, otorgados por el Estado con la finalidad de ayudar a conseguir **objetivos económicos y sociales que incrementen el crecimiento y el desarrollo del país**. No obstante, cabe mencionar que la

aplicación de estos beneficios disminuye la eficiencia recaudatoria, aumenta los costos de recaudación y, de no ser aplicadas correctamente, pueden reducir la equidad y transparencia del sistema tributario. A pesar de sus efectos negativos para el fisco, en un gran número de países se aplica este tipo de herramientas. (...) Lo que no se debe perder de vista es el carácter temporal que debería tener este tipo de mecanismos, de modo que una continua renovación de estos, como ocurre en el Perú, termina siendo perjudicial para la economía.

De lo descrito por el IPE, se rescata que el tratamiento de los beneficios tributarios es sumamente importante ya que influyen en el crecimiento y desarrollo del país cuando son aplicados correctamente. En el Perú, los beneficios tributarios generan el denominado ‘Gasto Tributario’. Por ello, es preciso tener en cuenta también cuál es su definición, cómo se genera y cuáles son los efectos que trae su determinación.

Según Villanueva Barrón (2011, p. I-15), en la revista Actualidad Empresarial, menciona que de acuerdo con el Tribunal Constitucional en la STC 0042-2004-AI²², los beneficios tributarios son tratamientos normativos que implican por parte del Estado una disminución total o parcial del monto de la obligación tributaria o la postergación de la exigibilidad de dicha obligación. Por lo tanto, el objetivo de los beneficios tributarios es reducir la base imponible o disminuir la alícuota (tasa nominal).

De acuerdo a lo mencionado anteriormente, se podría deducir que las inafectaciones no son realmente Beneficios Tributarios como lo piensan varios autores, sin embargo en el siguiente párrafo del mencionado artículo se afirma que hay diversos tipos de beneficios tributarios, entre los que destacan los incentivos tributarios, exoneración, inafectación, inmunidad, entre otros.

Por otro lado, hay ciertos autores que señalan diferencia entre los términos ‘incentivo’ y ‘beneficio’ tributario, como no hay una doctrina clara y para fines prácticos, además por el motivo que el tema central de la presente investigación

²² Sentencia del Tribunal Constitucional N° 0042-2004-AI de fecha 13 de abril de 2005.

es el Gasto Tributario, solo se usará el término Beneficio Tributario haciendo referencia a los conceptos explicados en párrafos previos.

En conclusión, los Beneficios Tributarios del IGV considerados para la presente investigación son los de exoneración e inafectación del impuesto en mención. Tales beneficios tributarios nacen con el propósito de cumplir ciertos objetivos propuestos por el Estado, en este análisis se toma en cuenta dos de aquellos propósitos: aumento de la recaudación tributaria y formalización de MEPECOS.

b. Gasto Tributario

El CIAT²³ presenta un documento de trabajo realizado por Pecho Trigueros (2014, p. 3) en el que define a los gastos tributarios como los recursos que deja de percibir el Estado por la existencia de incentivos o beneficios que reducen la carga tributaria que enfrentan determinados contribuyentes en relación a un sistema tributario de referencia. El término “gastos” enfatiza el hecho que los recursos dejados de recaudar podrían haber financiado programas de gasto público explícitos en favor de aquellos a los que se les reduce la carga tributaria e, incluso, a favor de otros.

El Gasto Tributario según la SUNAT (2009, p. 4) es el uso de tratamientos tributarios preferenciales que reducen o anulan el pago neto de impuestos, con la finalidad de alcanzar diversos objetivos extra-presupuestarios, constituyéndose de esta manera en auténticas **transferencias implícitas** de recursos económicos desde el Estado hacia ciertos sectores beneficiados de la sociedad. La consecuencia directa de ello es que se afecta negativamente el flujo de ingresos que financian al Tesoro Público, restringiendo la capacidad del Estado de cumplir con su función redistributiva a través del Gasto Público Directo. Otra de las consecuencias de la creación de los gastos tributarios tiene que ver con la elevación de los costos administrativos.

Es así que se identifican dos consecuencias esenciales del Gasto Tributario para el Estado, el flujo negativo de ingresos y elevación de los costos administrativos.

De acuerdo al mismo estudio publicado por la SUNAT, el 87% de los Gastos Tributarios se transfieren vía impuestos indirectos (IGV, ISC, aranceles) y el 13% a través de impuestos directos (por ejemplo, el Impuesto a la Renta). El impuesto que concentra los mayores Gastos Tributarios es el IGV (73% del total), seguido del Impuesto a la Renta (13%), derechos arancelarios (9%) y el Impuesto Selectivo al Consumo (5%).

²³ Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT es un organismo internacional público, sin fines de lucro que provee asistencia técnica especializada para la actualización y modernización de las administraciones tributarias. Desde su creación en 1967 y hasta el momento, el CIAT agrupa a 39 países miembros y países miembros asociados, en cuatro continentes: 31 países americanos; cinco países europeos; dos países africanos y un país asiático. Angola e India son países miembro asociado.

Por ello, en la presente investigación se analizan solo los gastos tributarios generados por los beneficios tributarios de exoneración e inafectación del IGV.

Por lo tanto, el Gasto Tributario –generado por los beneficios tributarios-, según lo comentado, es producido por utilizar tratamientos tributarios especiales de acuerdo a lo establecido que generan principalmente dos consecuencias: disminución en la recaudación tributaria en el corto plazo y aumento del gasto por los costos administrativos.

2.2.2.2. Formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes

De acuerdo al artículo publicado por la Universidad del Pacífico, Alva (2012, p. 1) determina que los beneficios tributarios constituyen incentivos que son otorgados por el Estado a los empresarios como una herramienta que ayude al crecimiento y desarrollo del país y a conseguir objetivos económicos y sociales, que apunten a una mejor calidad de vida de la población en general. Además menciona que en el Perú existen determinados beneficios tributarios otorgados según niveles de ingresos, y que son concedidos por el Estado peruano a los micro y pequeños empresarios para favorecer la formalización y promoción de sus negocios. Sin embargo, el grado de informalidad de las microempresas es muy alto a pesar de los beneficios tributarios y otros incentivos que se les otorga para que se formalicen.

Con lo descrito, se hace evidente que uno de los objetivos de los beneficios tributarios que da el Estado peruano es formalizar a los pequeños y medianos empresarios, para que de esta manera se apoye al crecimiento del país y promoción de los emprendedores, pero a pesar de que se tiene en claro el objetivo, la informalidad sigue siendo un problema latente en el país.

Por último Alva (2012, p. 2) concluye que tenemos que darnos cuenta de que las causas que alejan o acercan al micro y pequeño empresario de la formalidad no actúan solas o independientes, sino que se afectan unas a otras, como es el caso del costo de la formalidad, la desconfianza y las trabas burocráticas, además de la cultura tributaria. Por todo esto, los beneficios tributarios pierden efectividad ya

que esos problemas obstaculizan la visión de los micro y pequeños empresarios que, finalmente, no consideran a los beneficios tributarios como un estímulo para formalizarse, sino simplemente ven un problema más, anulando así la importancia que les reconocen.

2.3. MARCO CONCEPTUAL

A- Economía del Sector Público

La economía es el estudio de la escasez, de la manera en que las sociedades deciden la forma de utilizar los recursos escasos. (Stiglitz, 1988, p. 34)

B- Sistema Tributario

Conjunto de normas e instituciones que sirven de instrumento para la transferencia de recursos de las personas al Estado, con el objeto de sufragar el gasto público.

C- Tributo

Prestación generalmente pecuniaria que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una ley, para cubrir gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines. El Código Tributario rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos. Para estos efectos, el término genérico tributo comprende impuestos, contribuciones y tasas. (Norma II del Código Tributario).

D- Impuesto

Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado. (Norma II del Título Preliminar del Código Tributario).

E- Impuesto General a las Ventas (IGV)

Según el glosario de términos del Banco Central de Reserva del Perú, el IGV es el impuesto al valor agregado que grava todas y cada una de las etapas del ciclo de producción y comercialización. El impuesto pagado en cada una de dichas etapas constituye crédito fiscal de la siguiente, asumiendo la carga total del impuesto el consumidor final. Se afecta con este impuesto a la venta de bienes muebles, la prestación de servicios que genere rentas de tercera categoría para efectos del impuesto a la renta, los contratos de construcción, la primera venta de bienes inmuebles que realicen los constructores y la importación de bienes. La tasa actual de este impuesto es de 18 por ciento.

Grava el valor añadido a los productos en cada etapa del proceso de producción, distribución o comercialización. Es un impuesto exigido sobre un producto en cada fase de manufactura o distribución, en proporción al incremento calculado sobre su último valor de venta.

F- Afectación tributaria

Es cuando el Tributo está dentro del ámbito de aplicación de la Ley. Ejemplo de ello tenemos en las Operaciones Gravadas con el IGV.

G- Inafectación tributaria

Es cuando el tributo no está dentro del ámbito de aplicación de la Ley. Ejemplo de ello tenemos las Operaciones No Gravadas del IGV.

H- Exoneración tributaria

Es el privilegio tributario establecido en forma expresa por Ley o Decreto Legislativo, en cuya virtud un hecho económico imponible, que está afecto al impuesto, deja de serlo con carácter temporal. Es decir, en la exoneración, el

tributo está dentro del ámbito de aplicación de la norma, pero que dicha norma toma determinada gracia del legislador a favor del contribuyente, donde le suspenden momentáneamente en el tiempo el pago del Impuesto. Ejemplo de ello tenemos a las Exoneraciones contemplados en los apéndices I y II de la Ley del IGV.

I- Gasto Tributario (GT)

Según el Ministerio de Economía y Finanzas²⁴ (s.f., p. 40), como indica en el Boletín de Transparencia Fiscal – Informe Especial, el término "Gasto Tributario"; fue utilizado en la literatura económica por primera vez por Stanley Surrey para referirse a las exoneraciones, exenciones, inafectaciones, créditos, deducciones, diferimientos y devoluciones. En general, Gasto Tributario es todo tipo de tratamiento preferencial y diferenciado que representa una desviación del sistema tributario base; es decir, se designa al monto de ingresos que el fisco deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria. En principio, todas aquellas deducciones o modificaciones que se hacen a la esencia del tributo no son gastos tributarios, pero las que constituyen un tratamiento preferencial que beneficia a un sector, rama, región o grupo de contribuyentes, sí lo son.

Los Gastos Tributarios son instrumentos fiscales que utilizan los gobiernos como una alternativa a los programas de gasto directo; que se emplean para alcanzar ciertos objetivos económicos y sociales; sin embargo, esto da origen a una considerable opacidad al sistema tributario, en la medida de que no se dispone de una metodología que permita estimar cuanto se deja de recaudar. (MEF, s.f., p. 41).

²⁴ Siglas: MEF. El Ministerio de Economía y Finanzas es un organismo del Poder Ejecutivo, cuya organización, competencia y funcionamiento está regido por el Decreto Legislativo N° 183 y sus modificatorias. Está encargado de planear, dirigir y controlar los asuntos relativos a presupuesto, tesorería, endeudamiento, contabilidad, política fiscal, inversión pública y política económica y social. Asimismo diseña, establece, ejecuta y supervisa la política nacional y sectorial de su competencia asumiendo la rectoría de ella.

J- Contribuyente

Contribuyente es aquel que realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria. (Artículo 8º, Código Tributario).

K- Deudor Tributario

Deudor tributario es la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria como contribuyente o responsable. (Artículo 7º del Código Tributario).

L- Acreedor Tributario

Aquel en favor del cual debe realizarse la prestación tributaria. El Gobierno Central, los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales, son acreedores de la obligación tributaria, así como las entidades de derecho público con personería jurídica propia, cuando la ley les asigne esa calidad expresamente. (Artículo 4º, Código Tributario).

M- MEPECOS

Es la sigla que usa la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) para identificar a los Medianos y Pequeños Contribuyentes.

N- Recaudación Tributaria

En el ámbito fiscal, actividad del Estado o alguna institución fiscal tendente a obtener el pago por las deudas tributarias. El neto de la recaudación se calcula restando al ingreso bruto público, los costos adicionales que supone llevarla a cabo.

O- Unidad Impositiva Tributaria (UIT)

La Unidad Impositiva Tributaria (UIT) es un valor de referencia que puede ser utilizado en las normas tributarias para determinar las bases imponibles, deducciones, límites de afectación y demás aspectos de los tributos que considere conveniente el legislador. También podrá ser utilizada para aplicar sanciones, determinar obligaciones contables, inscribirse en el registro de contribuyentes y otras obligaciones formales. (...) (Norma XV, Código Tributario).

2.4. MARCO LEGAL

A continuación se presenta el marco legal aplicable a la investigación realizada constituida principalmente por cinco. En primer lugar, tenemos la Constitución Política del Perú, luego la Norma VII, el Código Tributario, el Texto Único Ordenado de la Ley de IGV e ISC del Decreto Legislativo 821, aprobado por el Decreto Supremo 055-99-EF que incluye las inafectaciones y exoneraciones sobre el IGV y por último la Resolución de Superintendencia N°316-2012.

a. Constitución política del Perú

TITULO III - DEL RÉGIMEN ECONÓMICO

DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO Y PRESUPUESTAL

ARTÍCULO N° 74 – Principio de legalidad

Nos menciona textualmente:

“Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración exclusivamente por Ley o Decreto Legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante Decreto Supremo.

Los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de estas, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la Ley. El Estado al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de Reserva de Ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.”

Los Decretos de Urgencia no pueden contener materia tributaria. Las Leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación. Las Leyes de Presupuesto no pueden contener normas sobre materia tributaria.

No surten efectos las normas tributarias derivadas en violación de lo que establece el presente Artículo.

La Constitución Política del Perú es el punto de partida para la elaboración de las normas tributarias, que dan origen al cuerpo normativo como el Código Tributario, el Impuesto a la Renta, el Impuesto General a las Ventas, entre otros tributos.

Por el principio de legalidad entendemos que solo por Ley se crea, modifica o suprime la obligación tributaria, es decir “No hay tributo sin Ley”.

Actualmente en la mayoría de los países, rige el principio de “Reserva de Ley” lo cual significa que no solo el Congreso mediante leyes crea Tributos, sino también otros organismos del Estado como el Poder Ejecutivo, que mediante Decretos Legislativos y Decretos Supremos, regulan normas tributarias, en tanto que las Municipalidades mediante Ordenanzas, regulan Tributos con excepción de los Impuestos.

El plazo para una exoneración tributaria se encuentra establecido en la Norma de la materia, sin embargo, cuando la Ley o el Decreto Legislativo no establece el plazo se deberá recurrir a lo que dispone la Norma N° VII del Código Tributario que dice:

**b. NORMA VII: TRANSPARENCIA PARA LA DACION DE
INCENTIVOS O EXONERACIONES TRIBUTARAS**

Señala el Plazo supletorio para las Exoneraciones y Beneficios del Código Tributario que su último párrafo menciona lo siguiente: “Toda exoneración o beneficio tributario concedido sin señalar plazo, se entenderá otorgado por tres (3) años. No hay prórroga tácita”.

c. Código Tributario

LIBRO PRIMERO - LA OBLIGACION TRIBUTARIA

TITULO I - DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 1°.- CONCEPTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

La obligación tributaria, que es de derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente.

Artículo 2°.- NACIMIENTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

La obligación tributaria nace cuando se realiza el hecho previsto en la ley, como generador de dicha obligación.

Artículo 3°.- EXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

La obligación tributaria es exigible:

1. Cuando deba ser determinada por el deudor tributario, desde el día siguiente al vencimiento del plazo fijado por Ley o reglamento y, a falta de este plazo, a partir del décimo sexto día del mes siguiente al nacimiento de la obligación.

Tratándose de tributos administrados por la SUNAT, desde el día siguiente al vencimiento del plazo fijado en el Artículo 29° de este Código o en la oportunidad prevista en las normas especiales en el supuesto contemplado en el inciso e) de dicho artículo.

2. Cuando deba ser determinada por la Administración Tributaria, desde el día siguiente al vencimiento del plazo para el pago que figure en la resolución que contenga la determinación de la deuda tributaria. A falta de este plazo, a partir del décimo sexto día siguiente al de su notificación.

Artículo 4°.- ACREEDOR TRIBUTARIO

Acreedor tributario es aquél en favor del cual debe realizarse la prestación tributaria.

El Gobierno Central, los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales, son acreedores de la obligación tributaria, así como las entidades de

derecho público con personería jurídica propia, cuando la ley les asigne esa calidad expresamente.

d. Texto Único Ordenado de la Ley de IGV e ISC del Decreto Legislativo 821, aprobado por el Decreto Supremo 055-99-EF.

Publicado el 15 de abril de 1999 y vigente desde el 16 de abril de 1999.

Inafectación – Título I LIGV, capítulo 1.

Sobre la inafectación del IGV encontramos el siguiente artículo:

Título I – DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

CAPITULO I Del Ámbito de Aplicación del Impuesto y del Nacimiento de la Obligación Tributaria

ARTÍCULO 2º.- CONCEPTOS NO GRAVADOS

En este artículo se mencionan todos los conceptos que no están gravados con el IGV.

Exoneraciones

APÉNDICE I

TEXTO UNICO ORDENADO DE LA LEY DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS E IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO DECRETO SUPREMO N° 055-99-EF. (Texto Actualizado al 15.03.2007).
(Publicado el 15 de abril de 1999 y vigente desde el 16.04.1999)
(Respecto de la vigencia del Título II, ver artículo 79° del TUO)

OPERACIONES EXONERADAS DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

A) Venta en el país o importación de los bienes que se describen en este literal.

B) La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos, cuyo valor de venta no supere las 35 Unidades Impositivas Tributarias, siempre que sean destinados exclusivamente a vivienda y que cuenten con la presentación de la solicitud de Licencia de Construcción admitida por la Municipalidad correspondiente, de acuerdo a lo señalado por la Ley N° 27157 y su reglamento.

La importación de bienes culturales integrantes del Patrimonio Cultural de la Nación que cuenten con la certificación correspondiente expedida por el Instituto Nacional de Cultura - INC.

La importación de obras de arte originales y únicas creadas por artistas peruanos realizadas o exhibidas en el exterior.

APÉNDICE II

SERVICIOS EXONERADOS DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

Se determina a través de 15 numerales los servicios que se encuentran exonerados del IGV.

e. Resolución de Superintendencia N°316-2012

Es la Resolución dada por SUNAT la cual, entre otros propósitos, regula los criterios de clasificación de Contribuyentes de la Intendencia Lima. Es importante precisar sobre ello ya que determina el concepto de MEPECOS –Medianos y Pequeños Contribuyentes- quienes son objeto de estudio de la presente investigación. Si bien la resolución es de aplicación para la

Intendencia Lima, los conceptos que se detallarán se utilizan para los contribuyentes de todo el Perú.

Medianos Contribuyentes

En tal Resolución, se muestra el siguiente cuadro en el Artículo 3° para los Medianos Contribuyentes:

CLASIFICACIÓN	CRITERIOS DE CLASIFICACIÓN
Medianos Contribuyentes Tipo I	<ul style="list-style-type: none">- Estar comprendidos dentro del Régimen General del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría y declarar un total anual de ingresos gravados netos superior a 1,500 Unidades Impositivas Tributarias – UIT.- Contribuyentes que para efectos de la presentación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría no hayan declarado ingresos gravados, sin embargo para efectos del Impuesto General a las Ventas hayan declarado ingresos superiores a 1,500 UIT.- Sujetos que no sean pasivos del Impuesto a la Renta cuyos ingresos por el IGV declarados sean mayores a 1,500 UIT.- No tener la condición de Principal Contribuyente (PRICO).- Tener la condición de Activo o Suspensión Temporal.

Medianos Contribuyentes Tipo II	<ul style="list-style-type: none"> - Estar comprendidos dentro del Régimen General del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría y declarar un total anual de ingresos gravados netos mayor a 500 UIT y menor o igual a 1,500 UIT. - Contribuyentes que para efectos de la presentación de la Declaración Jurada Anual (DJA) del Impuesto a la Renta (IR) de Tercera Categoría no hayan declarado ingresos gravados, sin embargo, para efectos del IGV haya declarado ingresos superiores a 500 UIT y menores o iguales a 1,500 UIT. - Sujetos que no sean pasivos del IR cuyos ingresos por el IGV declarados sean mayores a 500 UIT y menores o iguales 1,500 UIT. - No tener la condición de PRICO. - Tener la condición de Activo o Suspensión Temporal.
---------------------------------	--

Pequeños Contribuyentes

Sobre los Pequeños Contribuyentes, en la mencionada Resolución, en el literal d) del mismo Artículo plantea que serán considerados Pequeños Contribuyentes aquellos que, por defecto, no tienen condición de PRICOS o Medianos Contribuyentes Tipo I o II.

Como conclusión sobre el marco legal presentado, la constitución señala que las exoneraciones tributarias solo se dan por ley o decreto legislativo y en el código tributario se precisa acerca del concepto, nacimiento y exigibilidad de los tributos.

Por otro lado tenemos el TUO de la Ley del IGV sobre las inafectaciones al IGV (Título I, capítulo I) y sobre las exoneraciones del IGV en los apéndices I y II en los cuales se enumeran las operaciones y servicios exonerados del impuesto mencionado.

CAPÍTULO 3: METODOLOGÍA

3.1. Alcance

La investigación fue correlacional de tipo descriptiva. Se realizó una investigación correlacional porque tuvo como finalidad evaluar la relación que existe entre el Gasto Tributario y la recaudación tributaria del IGV, y el Gasto Tributario y la formalización de MEPECOS. También se realizó un análisis descriptivo, donde se van a presentar, analizar e interpretar cuadros y gráficos.

3.2. Diseño

El estudio correspondió a un diseño no experimental porque no se interviene en los hechos estudiados de ninguna manera; y es parte de una serie temporal, pues los datos observados conciernen a variables que irán cambiando a lo largo del tiempo.

3.3. Enfoque

El enfoque fue cuantitativo porque se puede probar a través de mediciones estadísticas a través de un análisis correlacional.

3.4. Recolección de datos

Los datos se obtuvieron mediante una información estadística de la SUNAT y del Marco Macroeconómico Multianual correspondiente al periodo 1999-2015.

Para medir la **eficiencia recaudatoria** del Gasto Tributario, se utilizaron datos sobre las variables Gasto Tributario y la recaudación del IGV en Perú para el periodo 1999 – 2015.

Para medir la **eficiencia económica** del Gasto Tributario, se utilizaron datos sobre las variables Gasto Tributario y la cantidad de MEPECOS formalizados en Perú para el periodo 1999 – 2015.

Los datos analizados corresponden al periodo 1999 – 2015 porque desde 1999 están vigentes, por el Decreto Legislativo mencionado en el marco legal, los beneficios tributarios de exoneración e inafectación del IGV, y hasta el 2015 debido a que la presente investigación se inició cuando aún no finalizaba el 2016.

3.5. Análisis de la información

La principal limitante del estudio fue la disponibilidad de información y base de datos que se obtuvieron de SUNAT acerca del GT realizado por el Estado, lo que restringió el uso de avanzados análisis estadísticos. Por tal motivo, para comprobar la hipótesis determinada, se recurrió a dos aproximaciones:

- **Coefficiente de Correlación de Pearson:** Se verificó la existencia y sentido de relación entre las variables analizadas mediante este coeficiente.
- **Estimación mediante Mínimos Cuadrados Ordinarios (MCO):** Se aplicó el método descrito solo para la base de datos hallada sobre variable Gasto Tributario que se tiene para los años 2007 al 2011, ya que se quiere contar con una base de datos más amplia, es así que desde el año 1999 al 2015 los datos se estimaron mediante el modelo MCO con errores estándar.

Coefficiente de Correlación Lineal de Pearson (r)

Se verificó la existencia y sentido de relación entre la variable independiente (Gasto Tributario) y las variables dependientes (recaudación y formalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes) determinados en el apartado 1.5. HIPÓTESIS Y VARIABLES del Capítulo 1 - Introducción.

Según Triola (2004, p. 499) Coeficiente de correlación lineal r: mide la fuerza de la relación lineal entre los valores cuantitativos apareados X e Y en una muestra. Su valor se calcula con la fórmula:

$$\frac{n \cdot \Sigma XY - (\Sigma X)(\Sigma Y)}{\sqrt{n(\Sigma X^2) - (\Sigma X)^2} \cdot \sqrt{n(\Sigma Y^2) - (\Sigma Y)^2}} = r$$

El coeficiente de correlación lineal también se conoce como coeficiente de correlación producto momento de Pearson, en honor de Karl Pearson, quien lo desarrolló originalmente.

Puesto que el coeficiente de correlación lineal r se calcula con datos muestrales, se trata de un estadístico muestral que se emplea para medir la fuerza de la correlación lineal entre X e Y.

Donde:

- n Representa el número de pares de datos presentes.
- Σ Denota la suma de los elementos que se indican.
- ΣX Denota la suma de todos los valores de X.
- ΣX^2 Indica que cada valor de X debe elevarse al cuadrado y que después dichos cuadrados se suman.
- $(\Sigma X)^2$ Indica que los valores de X deben sumarse y el total elevarse al cuadrado.
- ΣXY Indica que cada valor de X debe multiplicarse primero por su valor Y correspondiente. Después de obtener todos estos productos, se calcula su suma.

- r Representa el coeficiente de correlación lineal de una muestra.

De acuerdo a Triola (2004, p. 502), valor del índice o coeficiente de correlación varía en el intervalo $[-1,1]$:

- El valor de r está siempre entre -1 y $+1$, inclusive. Es decir, $-1 \leq r \leq 1$
- El valor de r no cambia si todos los valores de cualquier variable se convierten a una escala diferente.
- El valor de r no se afecta por la elección de X o Y . Intercambie todos los valores de X e Y , y el valor de r no sufrirá cambios.
- ' r ' mide la fuerza de una relación lineal. No se diseñó para medir la fuerza de una relación que no sea lineal.

Mínimos Cuadrados Ordinarios (MCO)

Ya que no se contó con una base de datos amplia, solo para el caso de la variable independiente (Gasto Tributario) se estimó mediante el modelo MCO con errores estándar la siguiente ecuación de regresión lineal:

$$Y' = a + bX$$

Donde:

$$b = \frac{n \sum XY - (\sum X)(\sum Y)}{n \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

$$a = \bar{Y} - b\bar{X}$$

En el que \bar{Y} y \bar{X} son las medias de las variables y " n " es el número de relaciones.

Se aplicó el método descrito solo para la base de datos hallada sobre variable Gasto Tributario que se tiene para los años 2007 al 2011 ya que se quiere contar con una base de datos más amplia desde el año 1999 al 2015.

CAPITULO 4: RESULTADOS Y DISCUSIÓN

4.1. RESULTADOS

En la Tabla N° 1 se observa la evolución de la variable independiente (X) y variables dependientes (Y1 y Y2), objeto del presente estudio, analizadas estadísticamente según las pruebas mencionadas.

Tabla N° 1

Gasto Tributario, Medianos y Pequeños Contribuyentes y Recaudación Tributaria del IGV en Perú

Año	Gasto Tributario (miles de Soles) X	Ingresos Tributarios recaudados por la SUNAT - IGV (Millones de Soles) Y1	Medianos y Pequeños Contribuyentes(MEPE COS) (miles de contribuyentes) Y2
1999	1,690.400	6,467.867	1,759.612
2000	2,301.000	6,992.416	1,953.363
2001	2,911.600	6,865.987	2,165.893
2002	3,522.200	7,501.158	2,406.335
2003	4,132.800	8,457.958	2,660.894
2004	4,743.400	9,513.423	2,902.857
2005	5,354.000	10,586.862	3,267.245
2006	5,964.600	11,981.671	3,466.208
2007	6,587.000	13,585.776	3,882.804
2008	7,320.000	15,751.933	4,294.413
2009	7,441.000	17,321.812	4,674.535
2010	8,668.000	19,628.604	5,102.609
2011	8,966.000	22,028.863	5,609.100
2012	9,631.800	24,543.143	6,153.163
2013	10,242.400	27,164.252	6,638.417

2014	10,853.000	28,731.858	7,098.644
2015	11,463.600	30,409.607	7,657.469

Fuente: Marco Macroeconómico Multianual y Estadísticas SUNAT.
Elaboración propia.

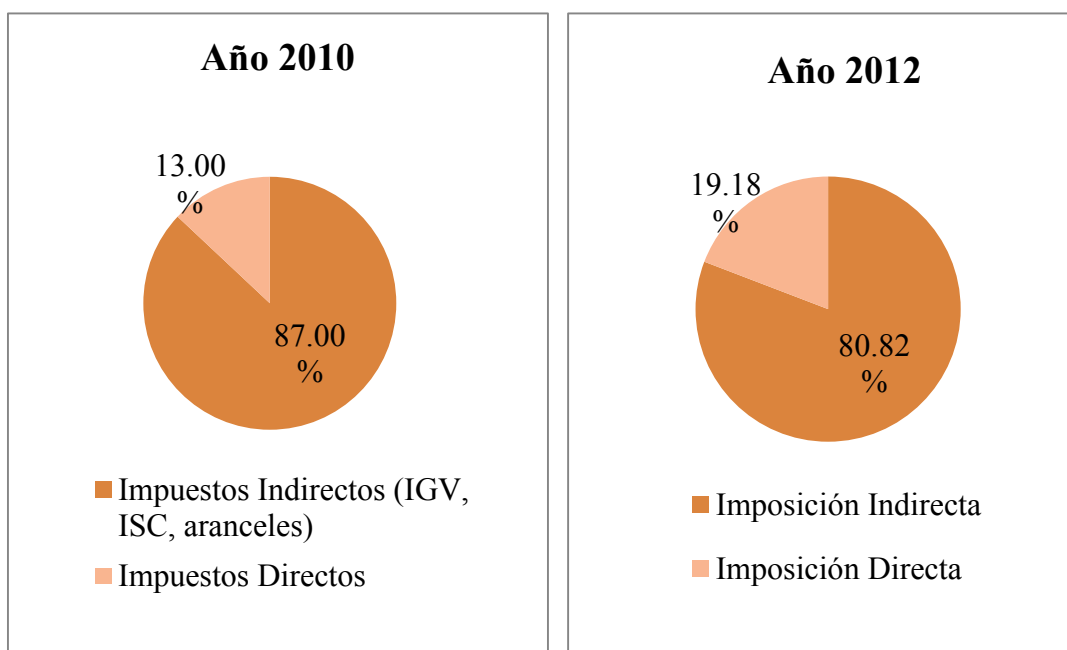
Análisis descriptivo de la variable Gasto Tributario (X)

Los siguientes Gráficos N° 1 y 2 muestran la composición del Gasto Tributario (variable independiente X) según tipo de imposición e impuesto, respectivamente.

En el Gráfico N° 1 se muestra que el porcentaje de imposición indirecta, tipo de imposición relacionada con el IGV, ha variado del año 2010 al 2012 disminuyendo en 7% aproximadamente, pero que aun así sigue conformando más de tres cuartos del total Gasto Tributario estudiado.

Gráfico N° 1

Porcentaje de Gasto Tributario estimado según Tipo de Imposición



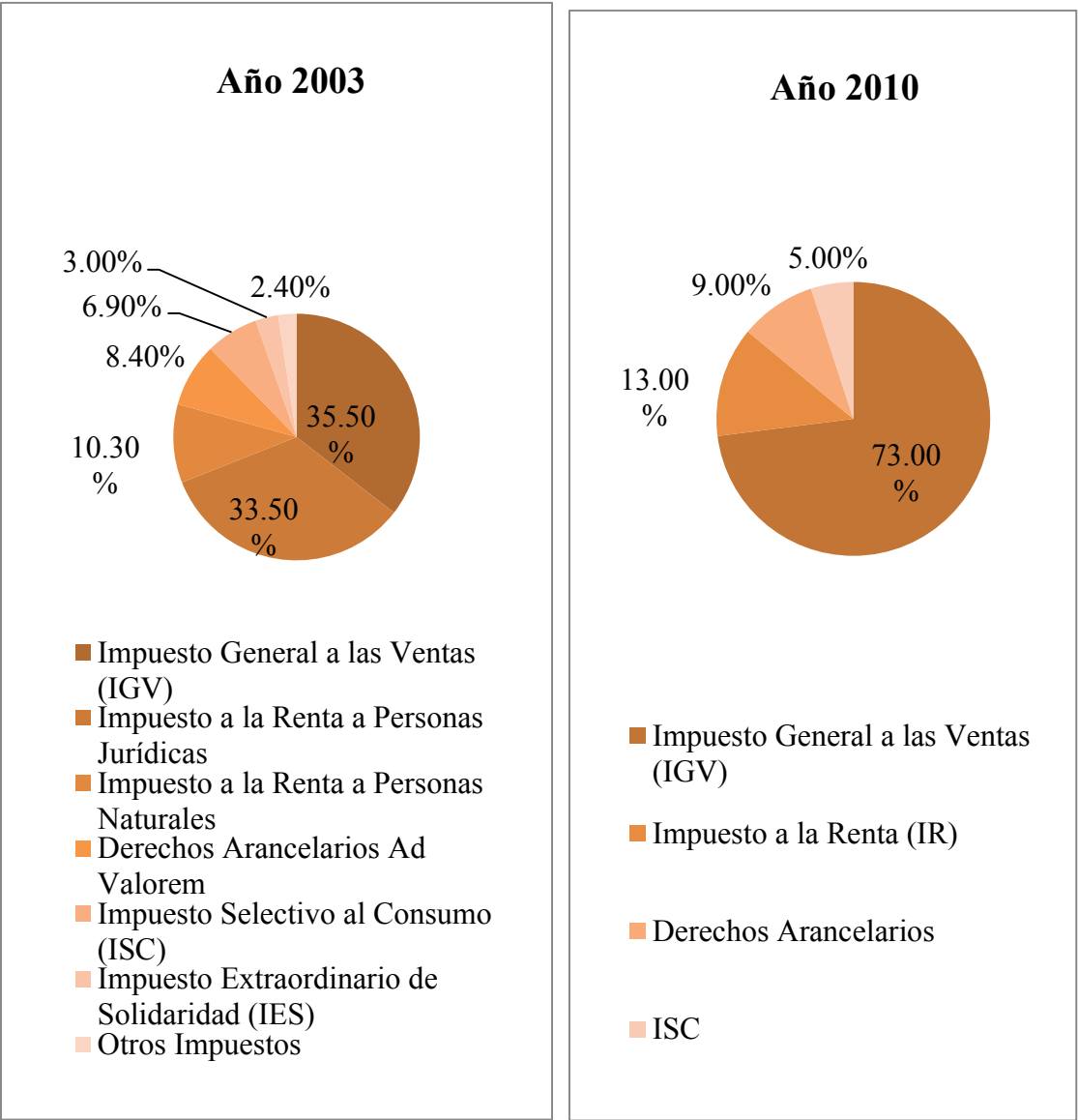
Fuente: SUNAT (2009). Gastos tributarios 2010.
Elaboración propia.

Fuente: SUNAT (2011). Gastos tributarios 2012
Elaboración propia.

En el Gráfico N° 2, se observa que para el año 2003 el porcentaje de Gasto Tributario del IGV es de 35.50% y que en el 2010 aumentó a 73.00%, denotando así un gran aumento a lo largo de 7 años. Se presenta así al IGV como factor dominante del Gasto Tributario.

Gráfico N° 2

Porcentaje de Gasto Tributario estimado según Tipo de Impuesto



Fuente: APOYO Consultoría (2003)
Elaboración propia.

Fuente: SUNAT (2009). Gastos tributarios 2010.
Elaboración propia.

Es así que según lo mostrado tanto en los Gráficos N° 1 y 2, el GT está conformado en un mayor porcentaje por impuestos indirectos 81% aproximadamente en el 2012, de los cuales el que resalta más es el IGV representando el 73% de todo el Gasto Tributario en el 2010. En ambos porcentajes mencionados, se ve que la tendencia de lo demostrado es constante a través del tiempo por eso se toma como referencia para la presente investigación, denotando que analiza el periodo 1999-2015.

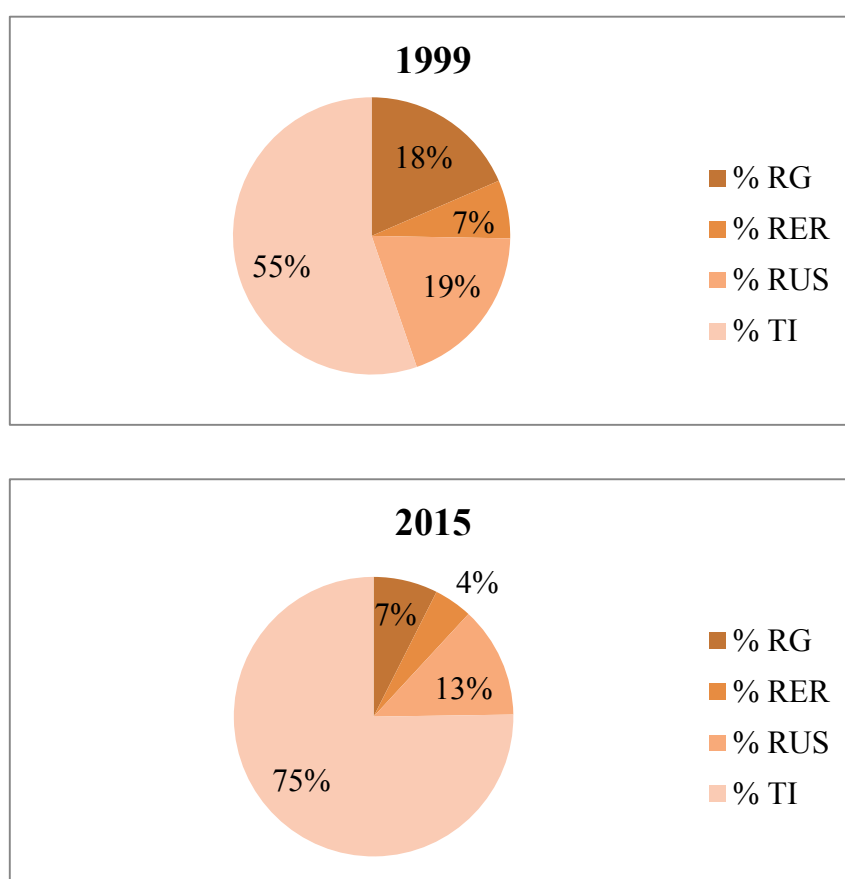
Análisis descriptivo de la variable Medianos y Pequeños Contribuyentes (Y2)

A continuación, se presentan los Gráficos N° 3 Y 4 que detallan los rubros tanto en porcentajes como en cantidad para los años 1999 y 2015 que incluye la variable dependiente MEPECOS (Y2) divididos por régimen tributario tales como Régimen General (RG), Régimen Especial de Renta (RER), Régimen Único Simplificado (RUS) y Trabajadores Independientes (TI).

Gráfico N° 3

Medianos y Pequeños Contribuyentes según régimen tributario en Perú 1999 y 2015

(Expresado en porcentajes)



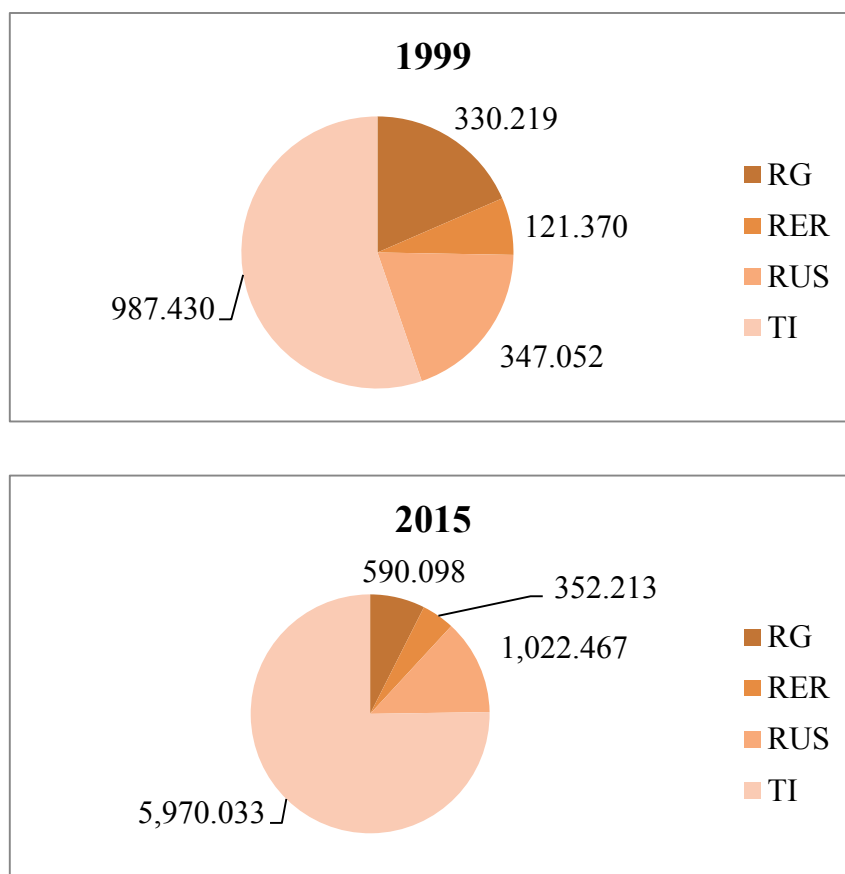
Fuente: Cuadro N° 48 – Estadísticas SUNAT.
Elaboración propia.

Tal como se muestra en el Gráfico N° 3, el porcentaje tanto de MEPECOS que pertenecen al RG, RER y RUS ha disminuido en el 2015 en comparación con el año 1999, que fue cuando recién se implementó las normas que establecen los Beneficios Tributarios de exoneración e inafectación del IGV. Esta disminución porcentual mencionada se dio debido a que el porcentaje de TI incrementó de 55% a 75%.

Gráfico N° 4

Medianos y Pequeños Contribuyentes según régimen tributario en Perú 1999 y 2015

(Expresado en Miles de Contribuyentes)



Fuente: Cuadro N° 48 – Estadísticas SUNAT.
Elaboración propia.

Sin embargo, si observamos el Gráfico N° 4, en cuanto a las cantidades, el total de contribuyentes aumentó de 1,759.612 (año 1999) a 7,657.469 (año 2015). Por lo que hubo un incremento en cantidad en todos los rubros tributarios descritos para los MEPECOS así hayan disminuido porcentualmente como se observó en el Gráfico N° 3. Además, cabe resaltar que el total de MEPECOS no coincide con la suma de las partes, pues un contribuyente puede estar afecto a más de un tributo.

Análisis de la relación entre el Gasto Tributario (X) y Recaudación Tributaria del IGV (Y1).

La Tabla N°2 muestra los resultados de la correlación de Pearson entre las variables **X** y **Y1**:

Tabla N° 2

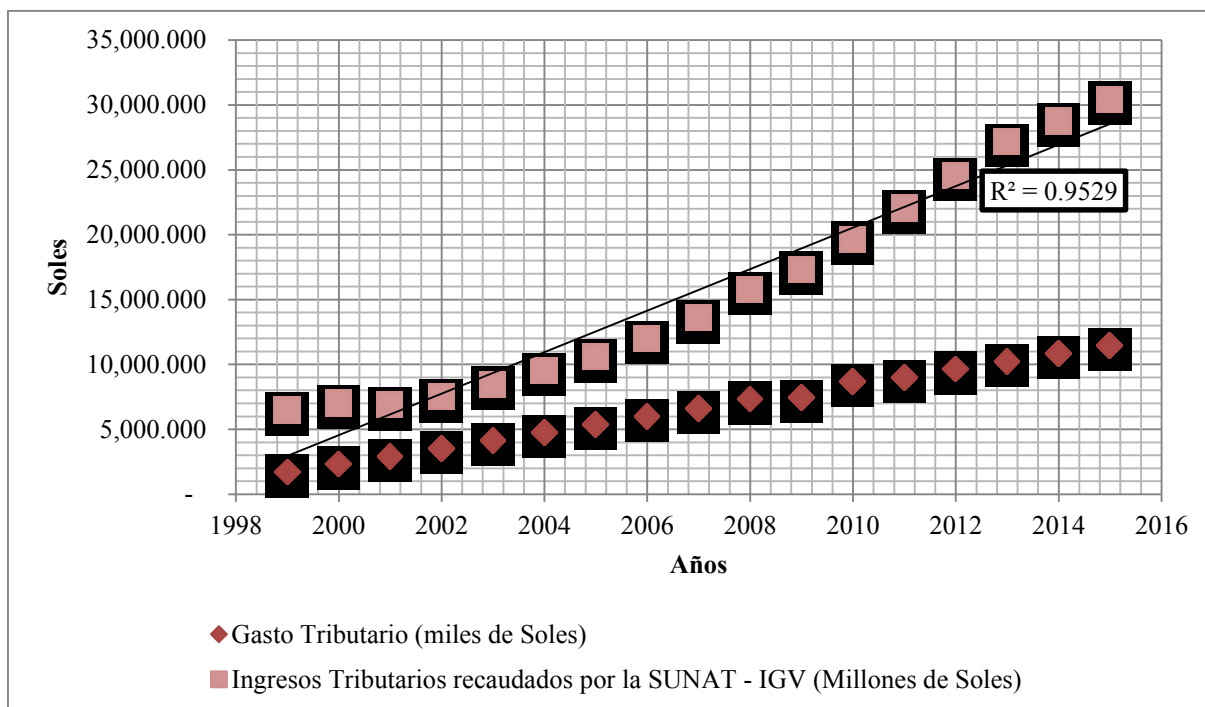
Estadísticos de Pearson para X y Y1

Correlación de Pearson (r)	0.975769031
Coefficiente de determinación (r ²)	0.952125201

Como se demuestra, las variables objeto de estudio tienen una relación positiva bastante estrecha tanto en Correlación de Pearson (r) como en el Coeficiente de determinación (r²), ya que se aproxima en gran medida al valor de 1.

Gráfico N° 5

**Correlación de variables Gasto Tributario y la Recaudación tributaria del IGV
1999-2015**



Fuente: Marco Macroeconómico Multianual y Estadísticas SUNAT.
Elaboración propia.

El Gráfico N° 5 muestra la correlación de las variables estudiadas X y Y1 a través de estadísticos descritos, se observa una tendencia positiva para ambas variables y una relación fuerte entre ambas con un Coeficiente de Pearson de 0.98, y Coeficiente de determinación R2 de 0.95.

Por tal razón, se demuestra que el Gasto Tributario no perjudica a la recaudación tributaria del IGV, sino que influye positivamente en ella; entonces, se comprueba la primera hipótesis planteada: “A mayor Gasto Tributario del IGV, mayor Recaudación anual del impuesto”. Es así que el Gasto Tributario cumple con ser eficiente recaudatoriamente al no afectar negativamente a la recaudación.

Análisis de la relación entre el Gasto Tributario (X) y la cantidad de Medianos y Pequeños Contribuyentes formales (Y2).

La Tabla N° 3 muestra los resultados de la correlación de Pearson para las variables X y Y2:

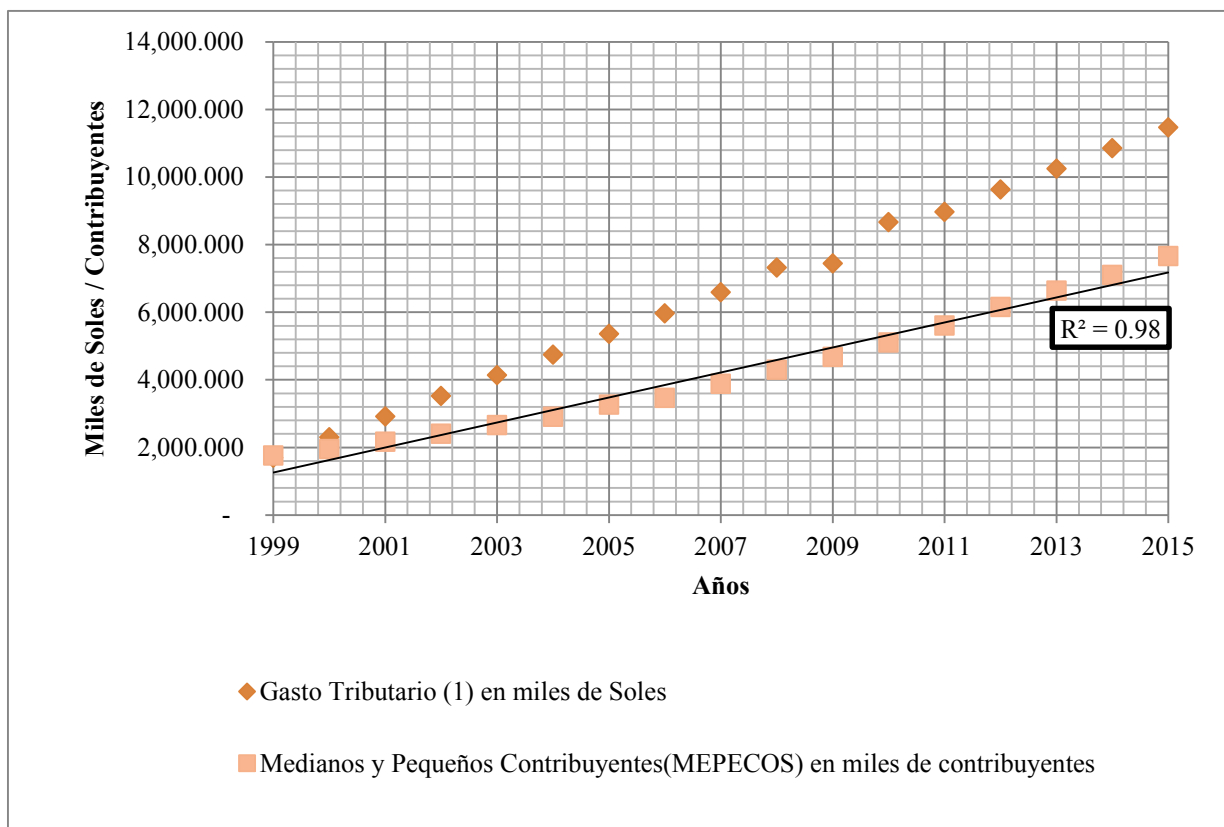
Tabla N° 3
Estadísticos de Pearson para X y Y2

Correlación de Pearson (r)	0.987702069
Coefficiente de determinación (r2)	0.975555377

Como ha quedado evidenciado, las variables objeto de estudio tienen una relación positiva, al igual que la relación anterior mostrada, bastante estrecha tanto en Correlación de Pearson (r) como en el Coeficiente de determinación (r2), ya que se aproxima bastante a el valor de 1.

Gráfico N° 6

**Correlación de variables Gasto Tributario y Medianos y Pequeños Contribuyentes
1999-2015**



Fuente: Marco Macroeconómico Multianual y Estadísticas SUNAT.
Elaboración propia.

El Gráfico N° 6 muestra la correlación de las variables mencionadas, con tendencia positiva y una relación fuerte entre ambas con un Coeficiente de Pearson de 0.99, y Coeficiente de determinación R^2 de 0.98.

Por lo tanto se comprueba la segunda hipótesis planteada: “A mayor Gasto Tributario del IGV, mayor cantidad de Medianos y Pequeños Contribuyentes formales”. Es así que para el caso de Perú, el Gasto Tributario estudiado es eficiente económicamente porque cumple con el objetivo de aumentar la cantidad de MEPECOS formalmente inscritos en la Administración Tributaria.

4.2. PRUEBA DE HIPÓTESIS

Hipótesis 1 “Existe una relación directa entre el Gasto Tributario del Impuesto General a las Ventas y la Recaudación Tributaria anual.”

Se ha demostrado la fiabilidad o veracidad científica de la hipótesis.

- **H0 = Gasto Tributario no tiene incidencia en la Recaudación tributaria del IGV.**
- **H1 = Gasto Tributario si tiene incidencia en la Recaudación tributaria del IGV.**
- **SIG= 5% >**
- **P value = 0.0000000000026112...**

Hipótesis 2 “Existe una relación directa entre el Gasto Tributario del Impuesto General a las Ventas y la cantidad de Medianos y Pequeños Contribuyentes formales.”

Se ha demostrado la fiabilidad o veracidad científica de la hipótesis.

- **H0 = Gasto Tributario no tiene incidencia en la cantidad de MEPECOS formales.**
- **H2 = Gasto Tributario si tiene incidencia en la cantidad de MEPECOS formales.**
- **SIG = 5% >**
- **P value = 0.000000000000167022...**

4.3. DISCUSIÓN

Los Gráficos y las Tablas de la sección Resultados, revelan las variables Gasto Tributario, recaudación tributaria y MEPECOS formales, así mismo se muestra cómo están formadas y cuál es la tendencia que tienen. Además cabe mencionar que el Gasto Tributario va creciendo en mayor medida a lo largo de los años en comparación a la cantidad de MEPECOS formales analizados, a pesar de ello, la tendencia de ambas variables no se separa, por lo que se obtuvo una correlación bastante fuerte, probada a través de coeficientes estadísticos para los años de 1999 hasta el 2015 en Perú.

A diferencia de otras investigaciones relacionadas a los Beneficios Tributarios: para América Latina, el Documento de Debate desarrollado por el BID (2010); en Colombia, en un estudio realizado por la Fedesarrollo-DIAN (2005); y en Chile, en una investigación de Serra (1998); o los análisis que también desarrollan el tema: Jorrat (1996) y Alva (2012), donde solo hacen afirmaciones cualitativas teóricas; el presente estudio relaciona, cuantitativamente, a través de pruebas estadísticas, las variables analizadas por las que se obtuvo un coeficiente de correlación de Pearson (r) 0.9877 y de determinación (r^2) de 0.9756 para las variables Gasto Tributario y MEPECOS formales en Perú; y para la correlación de Gasto Tributario con recaudación tributaria, se obtuvo un coeficiente de correlación de Pearson (r) 0.9758 y de determinación (r^2) de 0.9521. Cabe resaltar que no hay trabajos de investigación previos que hayan desarrollado el tema mencionado cuantitativamente con las variables cuestionadas en específico.

Según afirma Bunge (2013, p.15), la ciencia puede caracterizarse como conocimiento racional, sistemático, exacto, verificable y por consiguiente, falible.

Siguiendo el pensamiento descrito por Bunge, todos los estudios mencionados, que toman como premisa la ineficiencia de los beneficios tributarios, sostienen una afirmación que puede ser sujeta a verificación y que por lo tanto no es una cuestión cerrada e irrefutable. Por lo tanto, contradecir los estudios precedentes teóricos es válido.

De esta manera, en el presente estudio se resalta la evaluación de la eficiencia de los GT generado por los Beneficios Tributarios de exoneración e inafectación del IGV que hasta el día de hoy se mantienen vigentes en el Perú. Lo importante del presente estudio es que

permite inferir que el Gasto Tributario generado por tales beneficios influye positivamente en la formalización de MEPECOS sin perjudicar la recaudación. Por lo tanto, el Gasto Tributario, generado por tales beneficios, contribuye al desarrollo económico y recaudatorio del país. En este marco, en línea con lo manifestado por Hayek, la tributación al formar parte del orden constructivista, cumple fines específicos. En tal sentido, resulta relevante verificar si las normas vigentes alcanzan sus fines al momento de aplicarlas. Además, como lo menciona el propio Ministerio de Economía y Finanzas de Perú (MEF, s.f., p.41), los Gastos tributarios son reconocidos como programas de asistencia financiera para algunos grupos particulares, y la importancia de su medición radica en que permite tener un indicador que muestre si lo que se deja de recibir como ingreso tributario está cumpliendo los objetivos económicos o políticos para los cuales fueron creados.

Sin perjuicio de lo señalado en los párrafos precedentes, la agenda de investigación en el futuro debería tratar de responder las siguientes interrogantes que se derivan del tema propuesto: ¿Cómo influyen los Beneficios Tributarios en los Contribuyentes acogidos según cada régimen? ¿Cómo afecta a corto plazo los ingresos recaudados tributariamente? ¿Cómo se determina actualmente la eficiencia económica y recaudatoria nacional? ¿Cuáles son las variables más significativas que influyen positivamente en el crecimiento de contribuyentes formales?

CONCLUSIONES

- Durante el periodo 1999-2015 se pudo constatar que el Gasto Tributario influye positivamente en el aumento de la cantidad de Medianos y Pequeños Contribuyentes y en la recaudación del IGV tal como se muestra en la sección Resultados. De esta manera, se concluye que el Gasto Tributario, generado por los Beneficios Tributarios, cumple con los objetivos estudiados por lo que es eficiente económica y recaudatoriamente. Sin embargo, no se debe dejar de lado los otros factores que influyen en la formalización de contribuyentes y la naturaleza temporal que tiene el Gasto Tributario además de las consecuencias a corto plazo que genera tales como la disminución del ingreso fiscal y el aumento de gastos administrativos.
- El estudio demuestra la relación positiva, fuerte y estadísticamente significativa que existe entre el Gasto Tributario y la recaudación tributaria del IGV en el Perú (coeficiente de Pearson 0.9758). Con ello se evidencia que tal Gasto no influye negativamente en la recaudación. Además, también se tuvo ese tipo de relación entre el Gasto Tributario y la cantidad de Medianos y Pequeños Contribuyentes formales en el Perú (el coeficiente de Pearson 0.9877). Por otro lado, es preciso señalar que el principal componente del Gasto Tributario está referido al IGV, es por ello que se utilizó como materia de estudio los Beneficios Tributarios de exoneración e inafectación relacionados a este impuesto.
- La presente investigación es útil para futuros estudios acerca de los Beneficios Tributarios y los componentes que se pueden tomar como base para explicar su eficiencia, además de las implicancias que tiene la aplicación de estos en políticas tributarias en el corto y en el largo plazo, para lo cual se debe tomar en cuenta el contexto social y económico del periodo de estudio.

RECOMENDACIONES

- Es importante no dejar de lado los otros factores que influyen en la formalización de contribuyentes, además de las consecuencias a corto plazo que generan, tales como la disminución del ingreso fiscal y el aumento de gastos administrativos por parte del Estado.
- El IGV es el impuesto predominante en Perú, por ser un impuesto indirecto, está sujeto a la totalidad de contribuyentes y aunque es un tema debatible, la imposición directa, tal como el Impuesto a la Renta, suele considerarse más adecuada que la indirecta. Se recomienda que se hagan más esfuerzos para que la imposición directa tome protagonismo progresivamente.
- En el periodo estudiado los Beneficios Tributarios resultan ser eficientes en Perú, pero eso no significa que lo serán siempre, se recomienda seguir analizándolos porque su naturaleza es temporal, y desde 1999 se aplican continuamente.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Alva, E. (2012). Beneficios tributarios: ¿Son efectivos para lograr la formalización de las MYPE?
2. Ausubel (1963). Teoría del Aprendizaje Significativo.
3. Bunge, M. (2013). La ciencia, su método y su filosofía.
4. Fedesarrollo-DIAN. (2005). El Sistema Tributario Colombiano: Impacto sobre la eficiencia y la competitividad. Cámara De Comercio Colombo-Americana Confecámaras.
5. Flores Zavala, Ernesto. (1946). Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Ed. México D.F.
6. González Taboada, J. (s.f.). El pensamiento económico y legal de Freidrich A. Hayek.
7. Giuliani Fonrouge, Carlos M. (1997). Derecho Financiero. Ediciones Depalma. Buenos Aires, Argentina. 6° Edición.
8. Hayek, F. (1937). Economics and Knowledge.
9. Hayek, F. (1945). The use of Knowledge in Society.
10. Hayek, F. (1970). Los Errores del Constructivismo.
11. Hayek, F. (1982). Law, Legislation and Liberty.
12. Instituto Peruano de Economía. “Beneficios Tributarios”. Disponible en: <http://www.ipe.org.pe/content/beneficios-tributarios>. Fecha de consulta: 07/09/2016.
13. Itriago, A. – Itriago, M. (2002). A Flaw in Comparative Studies of the Tax Benefits for NGOs in Latin America.
14. Jorrat, M. (1996). Evaluación de la capacidad recaudatoria del sistema tributario y de la evasión tributaria.
15. Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). (s.f.). Boletín de Transparencia Fiscal – Informe Especial.
16. Pecho Trigueros, M. (2014). Gastos tributarios en América Latina: 2008-2012.
17. Piaget J. (1997). Psicología del niño. Ediciones Morata, S.L.
18. Roca, J. (2010). Evaluación de la efectividad y eficiencia de los beneficios tributarios. Banco Interamericano de Desarrollo.

19. Ruiz de Castilla Ponce de León, F. (2011). Inmunidad, Inafectación, Exoneración, Beneficios e Incentivos Tributarios. Revista de Derecho Foro Jurídico PUCP.
20. Serra, P. (1998). Análisis de la eficiencia del sistema tributario chileno. Centro de Economía Aplicada, Departamento de Ingeniería Industrial, Universidad de Chile.
21. Stiglitz, J. – Rosengard, J. (2015). Economía del Sector Público. Cuarta edición. Antoni Bosch, editor, S.A.
22. Stiglitz (1988). Economía del Sector Público.
23. SUNAT (2009). Gastos tributarios 2010.
24. Triola, M. (2004). Estadística. Novena edición.
25. Vigotsky. (1995). Pensamiento y Lenguaje: Teoría del desarrollo cultural de las funciones psíquicas. Ediciones Fausto.
26. Villanueva Barrón (2011). Los beneficios tributarios: Exoneración, inafectación, entre otros. Actualidad Empresarial, N° 238 – Primera Quincena de Setiembre 2011.
27. Yañez, J. (2014). Impuesto al valor agregado: eficiencia y crecimiento.